



DECIZIA NR. 10154/03.04.2019

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L. mun. Iași, înregistrată la Administrația Județeană a
Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală
sub nr. X și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr. X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X din 12.12.2018, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în mun. Iași, str. X nr. X, camera X, etaj X, jud. Iași, Cod unic de înregistrare X, înregistrată la Oficiul registrul comerțului sub nr. JX.

În prezenta speță, societatea contestatoare este reprezentată de doamna X, în calitate de avocat, în baza împuternicirii avocațiale seria IS/Xavând domiciliul procesual ales la sediul cabinetului de avocat din mun. Iași, str.X, nr. X, parter, jud. Iași.

S.C. X S.R.L. mun. Iași formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. F-IS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași - Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X.

Suma contestată este în cuantum de **5 lei** și reprezintă:

5 lei - impozit pe profit;

5 lei - TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat la data de **16.10.2018**, după cum rezultă din adresa de comunicare a actelor nr. X anexată în copie la dosarul cauzei iar contestația a fost depusă la data de **03.12.2018**, fiind

Înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași –
Inspecție Fiscală sub nr. X.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. art. 268, art. 269, art. 270 și art. 272 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Serviciul Soluționare Contestații 1 este legal investită să analizeze contestația.

1. S.C. X S.R.L., mun. Iași formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. F-IS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași - Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X cu privire la suma de S lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Societatea susține că în mod nelegal au fost stabilite aceste sume de plată, întrucât activitatea de inspecție fiscală s-a desfășurat cu încălcarea normelor prevăzute de art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, ceea ce atrage, în temeiul art. 49 din același act normativ, anularea actelor întocmite, astfel:

Aspecte de procedură.

În opinia contestatoarei, inspecția fiscală s-a efectuat:

1. Fără ca societatea să fie notificată în prealabil. Ori, art. 122 din Codul de procedură fiscală prevede în mod expres faptul că anterior începerii inspecției fiscale contribuabilului i se comunică un aviz de inspecție fiscală în legătură cu acțiunea ce urmează să se desfășoare, cu 15 zile înainte de începerea inspecției fiscale.

În cazul de față, nu a fost transmis societății un astfel de aviz prealabil. Acesta era necesar, din acest motiv fiind și reglementat de dispozițiile procesual fiscale pentru că în această perioadă contribuabilul să se poată pregăti (să adune actele contabile) pentru a fi verificate.

2. Inspecția fiscală nu s-a defășurat la domiciliul fiscal al contribuabilului (strada X nr. X, jud. Iași), așa cum în mod greșit s-a precizat în Raportul de inspecție fiscală. S-au încălcat astfel dispozițiile art. 125 alin.(1) din Codul de procedură fiscală care prevede în mod explicit această modalitate de efectuare a inspecției fiscale, tocmai pentru ca organele de inspecție fiscală să aibă posibilitatea de a solicita/primi lămuriri dacă este cazul din partea contribuabilului.

3. Organele de inspecție fiscală nu au comunicat societății proiectul de raport de inspecție fiscală, astfel precum se prevede în mod obligatoriu în art. 130 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Potrivit acestui text de lege, organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima un punct de vedere.

În prezenta cauză, proiectul de raport nu a fost nicicând comunicat societății, aceasta aflând direct ca urmare a comunicării deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală despre conținutul acestor documente.

La Anexa nr. 3 a Raportului de inspecție fiscală se află o notificare privind discuția finală ca urmare a inspecției fiscale, însă aceasta a fost comunicată unei persoane care nu avea un mandat valabil din partea societății și nu a fost însoțită de copia proiectului de raport pentru a putea formula un punct de vedere. Mai mult, se menționează că acest document ar fi fost înregistrat în Registrul de evidență al societății, însă în evidențele sale nu există un document de acest tip.

Organele de inspecție fiscală au făcut alte comunicări numitului X, care nu avea mandat din partea societății decât pentru semnarea procesului-verbal întocmit la finalizarea inspecției fiscale.

Astfel, această persoană nu a fost împuternicită de către societate decât pentru această activitate determinată și limitată - doar pentru a ridica raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere emisă și să semneze în acest sens.

Se poate observa că art. 130 alin. (4) din Codul de procedură fiscală prevede că data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală sau data la care contribuabilul a anunțat că renunță la acest drept. Prin urmare, mandatul numitului X a vizat doar activitatea ulterioară încheierii inspecției fiscale, cea de ridicare a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere.

Cu toate acestea, în documentele anexate se precizează cum că organele de control ar fi predat anterior documente destinate a fi comunicate societății către respectiva persoană - X. Între aceste documente se numără Anexa nr. 3 la Decizia de impunere, prin care se presupune că a fost comunicat societății faptul că, în data de 11.10.2018, la ora 10:00 ar fi urmat, la sediul societății, să aibă loc discuția finală. Acest document se presupune că a fost predat numitului X la data de 08.10.2018, activitate ce nu se încadra în conținutul procurii emise.

Or, această situație nu conduce decât la ideea conform căreia numitul X a fost pus să semneze de primire pentru această înștiințare în data de 16.10.2018 când i s-au prezentat și predat decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

Prin urmare, societatea nu a luat cunoștință despre constatările organelor de control decât după ce inspecția fiscală a fost finalizată, iar la data de 11.10.2018 ora 10:00 niciun reprezentant al organelor de inspecție fiscală nu s-a prezentat la sediul social al societății pentru a avea loc discuția finală.

4. Cu privire la Anexa 4 la Decizia de impunere, prin care se presupune că societatea precizat că nu are vreun alt punct de vedere cu privire la constatările organului fiscal, petenta susține că această adresă nu a fost întocmită de către vreun reprezentant al societății.

Societatea susține că această adresă nu este înregistrată în vreun registru al societății, astfel precum este menționat în cuprinsul ei.

De asemenea, adresa nu este redactată în maniera în care sunt redactate actele societății de obicei (din contră, este redactată cu același font și mărime text cu care sunt redactate actele organelor fiscale).

Mai mult decât atât, această adresă este semnată de același X în numele administratorului cu toate că la data de 11.10.2018 acesta nu avea împuternicire din partea societății în acest sens.

În plus, împuternicirea care a fost ulterior oferită numitului X viza, doar luarea la cunoștință despre actele întocmite ulterior finalizării inspecției fiscale fără a putea vorbi despre vreo atribuție de-a acestei persoane în sensul de a fi sau nu de acord cu cele constatate de inspecția fiscală (de altfel, acesta nici nu posedă cunoștințele necesare pentru a face astfel de aprecieri).

Toate aceste nelegalități intervenite pe parcursul activității de inspecție fiscală reprezintă în opinia contestatoarei cauze de nulitate relativă a actului administrativ fiscal.

Odată cu emiterea deciziei de impunere în baza acestei proceduri nelegal desfășurate, societatea susține că este vătămată în mod ireversibil prin consecințele actului administrativ fiscal, întrucât s-au stabilit sume în plus de plată fără ca societatea să își poată formula apărări cu privire la acestea.

Aspecte de fond.

Cu privire la sumele stabilite de către organele de inspecție fiscală ca reprezentând impozit pe profit și TVA, petenta susține că nu datorează parte din aceste sume, astfel:

În mod nelegal nu a fost luat în considerare Procesul-verbal din data de 29.01.2018, încheiat ca urmare a controlului inopinat.

În urma inspecției fiscale, organele de control au considerat că societatea desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, astfel încât datorează drept impozit pe profit 5% din veniturile înregistrate ca urmare a derulării acestor activități, însă petenta susține că nu a desfășurat aceste activități în tot acest interval verificat.

Procesul-verbal încheiat la data de 29.01.20182 relevă faptul că societatea nu a desfășurat activități de natura cluburilor de noapte, astfel cum incorect se reține în raportul de inspecție fiscală.

Acest Proces-verbal reprezintă o constatare personală a organelor de inspecție fiscală în urma controlului fiscal efectuat sub forma controlului inopinat, activitate ce a avut ca obiect întocmai verificarea

împrejurării dacă societatea desfășura activități specifice barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat în această procedură că, din contră, societatea nu a realizat o astfel de activitate, ci a desfășurat activități de alimentație (bistro) terasă, pentru care datorează impozit de 16 % din profit - astfel precum societatea a declarat și plătit.

Acest proces-verbal încheiat de organele de inspecție fiscală constituie un mijloc de probă cu privire la activitatea societății în perioada 2013-2014, din care reiese că societatea nu a desfășurat activitățile ce se circumscriu art. 18 Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu toate acestea, când au analizat situația societății, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit de 5% din venituri:

Pentru anul 2013: S lei;

Pentru anul 2014: S lei.

Or, este vădit nelegală această modalitate de calcul a impozitului pe profit, neluând în considerare, practic, constatările anterioare ale organelor de inspecție fiscală, din cadrul aceleiași structuri, cu privire la lipsa situației premisă pentru a se calcula un astfel de impozit.

Cu privire la sumele stabilite de plată cu titlu de impozit pe profit, societatea solicită constatarea faptului că, și în ipoteza în care pentru anii 2015, 2016 și ianuarie 2017 s-ar considera că datorează impozit în cuantum de 5% din activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, acest cuantum ar fi unul mai redus, întrucât societatea nu dobândește exclusiv venituri din astfel de activități.

Se poate observa că art. 18 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează în mod expres că acest procent de 5% din venituri se aplică exclusiv veniturilor realizate din activitățile de natura cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor.

Societatea, însă, a mai desfășurat și alte tipuri de activități în urma cărora a înregistrat venituri, activități care nu sunt de natura barurilor de noapte, discotecilor (...) precum:

- activități de alimentație (bistro) terasă;

- contracte de promovare încheiate cu anumiți furnizori de tutun și alcool.

Veniturile obținute din aceste activități nu fac parte din categoria celor expres prevăzute de lege pentru a se aplica impozitul de 5%, ci sunt supuse regimului normal de impozitare (16% din profit).

Astfel, în anul 2016, petenta susține că a realizat venituri din activități de natura barurilor de noapte în cuantum de S lei.

Pe lângă această sumă, societatea a realizat venituri ca urmare a contractelor de promovare și exclusivitate încheiate cu furnizori de tutun și alcool, în cuantum de S lei. Aceste venituri nu sunt rezultatul activității de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau

cazinourilor pentru că societatea le obține ca urmare a activității de promovare a produselor.

Prin urmare, în mod incorect s-au stabilit pentru anul 2016 venituri în cuantum de S lei, veniturile obținute ca urmare a contractelor precizate nefiind rezultate din activitatea de bar de noapte, club de noapte, discotecii, și fiind supus regimului general de impozitare (aplicând cota de 16% din profit).

Aceeași situație este întâlnită și pentru anii 2013, 2014, 2015 și 2017, societatea obținând venituri și din alte surse, venituri pentru care datorează impozit pe profit în cotă de 16% din profit, astfel:

În anul 2013, societatea a obținut din aceste activități de promovare suma S lei;

În anul 2014, societatea a obținut din aceste activități de promovare suma de S lei;

În anul 2015, societatea a obținut din aceste activități de promovare suma de S lei.

În opinia contestatoarei, aceste sume trebuiau scăzute din cuantumul veniturilor obținute întrucât acestea sunt supuse regimului general de impozitare.

Cu privire la TVA suplimentar de plată, petenta consideră că nu datorează suma de S lei stabilită suplimentar corespunzător lunii iunie 2018.

În opinia petentei, constatările din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală sunt incorecte din mai multe puncte de vedere:

În primul rând, la pag. 11-12 se face trimitere la un raport zilnic de gestiune, însă societatea nu a predat un astfel de raport de gestiune în data de 30.06.2018 din care să rezulte un stoc de marfă, astfel încât apare ca lipsită de temei susținerea din cuprinsul raportului de inspecție fiscală conform căreia societatea ar figura cu un stoc de marfa în sumă de S lei. Acest raport presupus a fi predat de către societate a fost avut în vedere când organele de inspecție fiscală au stabilit că există marfa lipsă din gestiune, însă un astfel de raport nu a fost predat.

Societatea nu a întocmit raporturi zilnice de gestiune aferente perioadei mai-iunie 2018, având în vedere că nu a mai desfășurat activitate din data de 29.04.2018.

În al doilea rând, stocul de marfă existent la data de 30.06.2018 în balanța de verificare este stocul real al societății, care a suferit modificări în lunile următoare. Astfel, la momentul iunie 2018 nu exista marfa lipsă din gestiunea societății.

În al treilea rând, chiar în ipoteza în care ar fi existat o asemenea diferență precum cea reținută de organele de inspecție fiscală, acestea au calculat în mod greșit TVA-ul pe care societatea l-ar datora, aplicând cota de 19% pentru toate mărfurile din stoc. Or, acest stoc de mărfuri cuprinde atât produse pentru care cota de TVA este de 19%, cât și produse pentru

care cota de TVA este de 9%, stocurile fiind înregistrate în balanța de verificare în conturi analitice distincte în funcție de cota de TVA - 9 sau 19%.

Astfel, stocul existent în balanța de verificare la data de 30.06.2018 în sumă S lei, se compune din:

marfa cu cotă TVA 19% - S lei;

marfa cu cotă de 9% - S lei.

Conform calculului făcut de organele de inspecție fiscală, adaosul comercial în sumă de S a fost diminuat din stocul total în sumă de S le, deși în balanța de verificare și adaosul comercial este defalcat pe cote de TVA.

Astfel, adaos pentru mărfuri cu cota de TVA 19% este de S lei, iar pentru mărfurile cu cotă de TVA de 9%, adaosul comercial este de S lei.

În concluzie petenta solicită admiterea contestației, anularea deciziei de impunere atacate și refacerea inspecției fiscale, cu respectarea drepturilor societății.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, urmare a verificării efectuate la S.C. X S.R.L., mun. Iași, în ceea ce privește TVA pentru perioada 01.06.2013-30.06.2018, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada 01.02.2013-31.03.2013 și impozitul pe profit pentru perioada 01.04.2013-31.01.2017 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X prin care au stabilit în sarcina contestatoarei suma de S lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Din analiza efectuată de organele de inspecție fiscală asupra documentelor puse la dispoziție de societate, respectiv documente justificative, balanțe de verificare și registrul jurnal, a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial în paralel cu fișa sintetică a agentului economic, a Situației neconcordanțelor aferente livrărilor/prestărilor și achizițiilor declarate de contribuabilii s-au constatat următoarele:

Cu privire la impozitul pe profit.

1. Pentru perioada 01.04.2013 - 31.12.2013

Prin Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru perioada 01.04.2013 - 31.12.2013 depusă electronic la organul fiscal teritorial sub nr. X din 25.03.2014, societatea a calculat, înregistrat și declarat un profit impozabil în sumă de S lei, astfel:

Venituri totale: S lei
Cheltuieli totale: S lei
Rezultat brut: S lei
Cheltuieli nedeductibile - amenzi, penalități: S lei
Profit: S lei
Impozit pe profit aferent: S lei
Impozit pe profit declarat: S lei
Impozit pe profit datorat: S lei.

Urmare a verificărilor efectuate asupra documentelor care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, s-au constatat următoarele:

- principalele venituri realizate de S.C. X S.R.L. au fost din baruri și alte activități de servire a băuturilor, vânzare mărfuri, venituri din dobânzi și venituri din sconturi în sumă totală de S lei.

- principalele cheltuieli efectuate de S.C. XL S.R.L.:

- cheltuieli privind mărfurile în sumă de S lei;
- cheltuieli cu materialele consumabile, chirie, cu primele de asigurare, taxe și servicii prestate de terți în sumă de S lei;

- cheltuieli privind salariile și contribuțiile salariale în sumă de S lei;

- cheltuieli cu amortizarea în sumă de S lei;

- cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.04.2013-31.12.2013 un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei, considerând că societatea a calculat eronat impozitul pe profit cu 16% conform art.17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât activitatea S.C. X S.R.L a fost de „baruri și alte activități de servire a băuturilor” pe timp de noapte iar calculul impozitului pe profit se face conform art.18 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Calcul impozitului pe profit:

-venituri totale în sumă de S lei.

-5% aplicat acestor venituri înregistrate = S lei

-declarat în cursul anului= S lei.

-impozit pe profit suplimentar în sumă de = S lei.

2. Pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2014

Prin Declarația 101 privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2014 depusă electronic la organul fiscal teritorial sub nr. X din 26.03.2015, societatea a calculat, înregistrat și declarat un profit impozabil în sumă de S lei, astfel:

Venituri totale: S lei

Cheltuieli totale: S lei

Rezultat brut: S lei

Cheltuieli nedeductibile - amenzi, penalități: S lei

Profit: S lei

Impozit pe profit datorat: S lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.01.2014-31.12.2014 un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei, datorită faptului ca societatea a calculat eronat impozitul pe profit cu 16% conform art. 17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Considerând că activitatea S.C. X S.R.L a fost de „baruri si alte activități de servire a băuturilor” pe timp de noapte, calculul impozitului pe profit se face conform art. 18 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, uc modificările și completările ulterioare.

Calcul impozitului pe profit:

-venituri totale în sumă de = S lei.

-5% aplicat acestor venituri înregistrate =S lei

-impozit pe profit declarat în cursul anului = S lei.

- impozit pe profit suplimentar în sumă de = S lei

3.Pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015 un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei, datorita faptului ca societatea a calculat eronat impozitul pe profit cu 16% conform art. 17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Considerând că activitatea S.C. X S.R.L a fost de „baruri si alte activități de servire a băuturilor” pe timp de noapte, calculul impozitului pe profit se face conform art. 18 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Calculul impozitului pe profit:

-venituri totale în sumă de: Slei.

-5% aplicat acestor venituri înregistrate= S lei

-impozit pe profit declarat în cursul anului = S lei.

- impozit pe profit suplimentar în suma de= S lei.

4. Pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016

Organul de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016 un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei, datorită faptului că societatea a calculat eronat impozitul pe profit cu 16% conform art. 17 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Considerând că activitatea S.C. X S.R.L a fost de „baruri si alte activități de servire a băuturilor” pe timp de noapte, calculul impozitului pe

profit se face conform art. 18 din Legea 227/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- venituri totale în sumă de =S lei;
- 5% aplicat acestor venituri înregistrate = S lei.
- impozit pe profit declarat în cursul anului = S lei (nu a depus declarațiile 100);
- impozit pe profit suplimentar în sumă de = S lei.

5. Pentru perioada 01.01.2017-31.01.2017

Organul de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.01.2017-31.12.2017 un impozit pe profit suplimentar în sumă de Slei, datorită faptului că societatea a calculat eronat impozitul pe profit cu 16% conform art. 17 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Considerând că activitatea activitatea S.C. XL S.R.L a fost de „baruri si alte activități de servire a băuturilor” pe timp de noapte, calculul impozitului pe profit se face conform art. 18 din Legea 227/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- venituri totale în sumă de =S lei;
- 5% aplicat acestor venituri înregistrate = Slei.
- impozit pe profit declarat în cursul anului = 0 lei (nu a depus declarațiile 100);
- impozit pe profit suplimentar în suma de = Slei.

Urmare celor precizate, pentru perioada verificată 01.04.2013-31.01.2017 organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de **S lei**.

Cu privire la TVA.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de către societate s-au constatat următoarele:

- Conform deconturilor de TVA depuse la organul fiscal în perioada 01.06.2013-30.06.2018 societatea a dedus TVA în sumă totală de S lei și a colectat TVA în sumă totală de S lei a achitat TVA în sumă de S lei, rezultând TVA achitat în plus în sumă de Slei.

Urmare verificării efectuate asupra documentelor care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, în jurnalele de cumpărări și de vânzări și în deconturile de TVA, echipa de inspecție fiscală a stabilit TVA de plată suplimentară în suma totală de S lei, astfel:

Conform balanței de verificare societatea figurează la data 30.06.2018 cu un stoc de marfă în contul 371 “Mărfuri” în sumă de S lei, iar conform raportului zilnic de gestiune figurează cu un stoc de marfă în sumă de S lei.

În urma ajustării TVA au rezultat următoarele:

Stoc marfă balanță S lei - S adaos comercial - S lei stoc factic = S lei marfă lipsă *19/119=S lei.

Potrivit celor menționate mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar de plată pentru perioada 01.06.2013-30.06.2018 suma de **S lei**, reprezentând ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de bunuri, altele decât bunurile de capital.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

ASPECTE DE PROCEDURĂ

1. Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia inspecția fiscală s-a desfășurat fără ca societatea să fie notificată în prealabil.

În fapt, prin contestația formulată petenta susține faptul că inspecția fiscală s-a efectuat fără ca societatea să fie notificată în prealabil.

Art. 122 din Codul de procedură fiscală prevede în mod expres faptul că, anterior începerii inspecției fiscale contribuabilului i se comunică un aviz de inspecție fiscală în legătură cu acțiunea ce urmează să se desfășoare, cu 15 zile înainte de începerea inspecției fiscale.

În cazul de față, nu a fost transmis societății un astfel de aviz prealabil. Acesta era necesar, din acest motiv fiind și reglementat de dispozițiile procesual fiscale pentru că în această perioadă contribuabilul să se poată pregăti (să adune actele contabile) pentru a fi verificate.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 122 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“ART. 122

Avizul de inspecție fiscală

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

- a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;**
b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.”

Conform textului de lege, înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală

Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

- cu 30 de zile pentru marii contribuabili;
- cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese faptul că, la data de 13.08.2018 organele de inspecție fiscală au emis Avizul de inspecție fiscală nr. F-IS X.

Respectivul aviz de inspecție fiscală este confirmat de primire la aceeași dată - 13.08.2018 de către domnul X, iar inspecția fiscală a început la data 28.08.2018, rezultând astfel că avizul de inspecție fiscală a fost comunicat în termenul legal de 15 zile.

La dosarul contestației se află anexată o împuternicire semnată de administratorul societății, domnul X prin care împuternicește pe domnul manager X, legitimat cu CI seria X, identificat cu CNP X să reprezinte societatea și să semneze procesul verbal la finalizarea controlului efectuat de ANAF Iași.

Urmare celor precizate, se reține să societatea a fost înștiințată cu privire la începerea inspecției fiscale prin avizul de inspecție fiscală nr. F-IS X, luat la cunoștință la aceeași dată de către domnul X, în calitate de împuternicit, fapt pentru care susținerile contestatoarei nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

2. Referitor la susținerea contestatoarei cu privire la faptul că inspecția fiscală nu s-a desfășurat la domiciliul fiscal al contribuabilului.

În fapt, petenta susține faptul că, inspecția fiscală nu s-a desfășurat la domiciliul fiscal al contribuabilului (strada X nr. X, jud. Iași), așa cum în mod greșit s-a precizat în Raportul de inspecție fiscală.

S-au încălcat astfel dispozițiile art. 125 alin.(1) din Codul de procedură fiscală care prevede în mod explicit această modalitate de efectuare a inspecției fiscale, tocmai pentru ca organele de inspecție fiscală să aibă posibilitatea de a solicita/primi lămuriri dacă este cazul din partea contribuabilului.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.124 și art. 125 din Legea nr. 227/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“ART. 124

Obligația de colaborare a contribuabilului/plătitorului

(1) La începerea inspecției fiscale, contribuabilul/plătitorul trebuie informat că poate numi persoane care să dea informații. Dacă informațiile furnizate de contribuabil/plătitor sau de către persoana numită de acesta sunt insuficiente, atunci organul de inspecție fiscală se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații necesare realizării inspecției fiscale.

(2) Contribuabilul/Plătitorul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

(3) Pe toată durata exercitării inspecției fiscale contribuabilul/plătitorul are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică.

ART. 125

Locul și timpul desfășurării inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului. Contribuabilul/Plătitorul trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale.

(2) Dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziție un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitatea de inspecție se poate desfășura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul.

(3) Indiferent de locul unde se desfășoară inspecția fiscală, organul de inspecție fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea, sau unde se află bunurile impozabile, în prezența contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.”

Conform textului de lege, contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

Pe toată durata exercitării inspecției fiscale contribuabilul/plătitorul are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică.

Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului. Contribuabilul/Plătitorul trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale.

Dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziție un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitatea de inspecție se poate desfășura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul.

Indiferent de locul unde se desfășoară inspecția fiscală, organul de inspecție fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea, sau unde se află bunurile impozabile, în prezența contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.

Din analiza Referatului nr. X cu propuneri de soluționare a contestației, reiese faptul că, împuternicitul contribuabilului domnul X, a adus documentele la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași cu câteva zile înainte de începerea inspecției fiscale, motivând că la domiciliul fiscal al contribuabilului nu sunt condiții.

Rezultă că în acest caz, organele de inspecție fiscală au stabilit de comun acord cu reprezentantul societății locul de desfășurare a inspecției fiscale iar în conformitate cu prevederile legale citate anterior, dacă nu poate fi pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitatea de inspecție se poate desfășura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul.

3. Referitor la susținerea contestației conform căreia organele de inspecție fiscală nu au comunicat societății proiectul de raport de inspecție fiscală iar împuternicirea oferită domnului X viza doar luarea la cunoștință a actelor întocmite ulterior finalizării inspecției fiscale.

În fapt, contestația susține că organele de inspecție fiscală nu au comunicat societății proiectul de raport de inspecție fiscală, astfel precum se prevede în mod obligatoriu în art. 130 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Potrivit acestui text de lege, organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima un punct de vedere.

În prezenta cauză, proiectul de raport nu a fost nicicând comunicat societății, aceasta aflând direct ca urmare a comunicării deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală despre conținutul acestor documente.

La Anexa nr. 3 a Raportului de inspecție fiscală se află o notificare privind discuția finală ca urmare a inspecției fiscale, însă aceasta a fost comunicată unei persoane care nu avea un mandat valabil din partea societății și nu a fost însoțită de copia proiectului de raport pentru a putea formula un punct de vedere. Mai mult, se menționează că acest document ar fi fost înregistrat în Registrul de evidență al societății, însă în evidențele sale nu există document de acest tip.

Organele de inspecție fiscală au făcut alte comunicări numitului X, care nu avea mandat din partea societății decât pentru semnarea procesului-verbal întocmit la finalizarea inspecției fiscale.

Astfel, această persoană nu a fost împuternicită de către societate decât pentru această activitate determinată și limitată - doar pentru a ridica raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere emisă și să semneze în acest sens.

Se poate observa că art. 130 alin. (4) din Codul de procedură fiscală prevede că data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală sau data la care contribuabilul a anunțat că renunță la acest drept. Prin urmare, mandatul numitului X a vizat doar activitatea ulterioară.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 130 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“ART. 130

Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.”

Conform textului de lege, contribuabilul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

Contribuabilul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

Contribuabilul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese faptul că, la data de 08.10.2018 prin Înștiințarea pentru discuția finală nr. X din 04.10.2018, luată la cunoștință în aceeași dată, societatea a fost înștiințată că, în data de 11.10.2018 ora 10:00 la domiciliul fiscal al societății va avea discuția finală asupra constatărilor și consecințelor fiscale, umare a inspecției fiscale parțiale efectuate pentru perioada 01.02.2013-30.06.2018.

În ceea ce privește susținerea contestației conform căreia Notificarea privind discuția finală a fost comunicată unei persoane care nu avea mandat valabil și nu a fost însoțită de copia proiectului de raport de inspecție fiscală, facem precizarea că, la dosarul contestației se află anexată Imputernicirea emisă de S.C. XL S.R.L. prin care îl împuternicește pe domnul manager X, legimat cu CI seria Xidentificat cu CNP X să reprezinte societatea și să semneze procesul verbal întocmit la finalizarea controlului efectuat la ANAF Iași.

Deasemenea, contrar celor reținute de contestație, la dosarul contestației se află anexată Adresa nr. X emisă către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași-Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice nr. 4, prin care se face precizarea că “Vă informăm că la data de

11.10.2018 am luat la cunoștință și suntem de acord cu constatările și măsurile înscrise în raportul de inspecție fiscală încheiat la SC XL SRL - CUI X cu ocazia inspecției fiscale parțiale pentru perioada 01.02.2013-30.06.2018. Menționăm că nu avem alt punct de vedere față de organele de inspecție fiscală.”

Mai mult, adresa sus menționată poartă semnătura reprezentantului societății, dl. X fapt care denotă că societății i-a fost comunicat Proiectul de raport de inspecție fiscală și i s-a acordat posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere în conformitate cu prevederile legale citate anterior.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia Anexa 4 la Decizia de impunere, nu a fost întocmită de vreun reprezentant al societății, facem precizarea că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la acest aspect întrucât respectiva anexa reprezintă o adresă de înștiințare a organelor de inspecție fiscală cu privire la rezultatele inspecției fiscale, a fost înregistrată în evidența societății sub nr. X și poartă semnătura reprezentantului societății, d-nul X .

Deasemenea, deși societatea susține că împuternicirea oferită domnului X viza doar luarea la cunoștință despre actele întocmite ulterior finalizării inspecției fiscale, facem precizarea că, din analiza împuternicirii existente la dosarul cauzei reiese faptul că, domnul X a fost împuternicit **să reprezinte societatea și să semneze procesul verbal întocmit la finalizarea controlului.**

În ceea ce privește dreptul la apărare al societății facem precizarea că acesta nu a fost îngrădit întrucât acesteia i s-a acordat posibilitatea exercitării căii administrative de atac, drept de care a uzat prin formularea prezentei contestații administrative, exprimându-și argumentele de fapt și de drept în legătură cu actul administrativ fiscal încheiat ca urmare a inspecției fiscale, fapt pentru care se va proceda la analiza pe fond a cauzei.

ASPECTE DE FOND

1. Referitor la suma de S lei reprezentând impozit pe profit, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privin obligațiile fiscale principale aferente difererțelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii acestei sume în condițiile în care din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală și din documentele existente la dosarul cauzei nu reiese dacă societatea a obținut exclusiv venituri de natura cluburilor de noapte

care se încadrează în prevederile art. 18 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, în perioada verificată, societatea contestatoare a calculat, înregistrat și declarat profit impozabil, după cum urmează:

- pentru perioada 01.04.2013-31.12.2013 prin Declarația 101 privind impozitul pe profit depusă electronic la organul fiscal teritorial sub nr. INTERNT - X din 25.03.2014, societatea a declarat un impozit pe profit în sumă de S lei;

- pentru perioada 01.01.2014-31.12.2014 prin Declarația 101 privind impozitul pe profit depusă electronic la organul fiscal teritorial sub nr. INTERNT - X, societatea a declarat un impozit pe profit în sumă de S lei;

- pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015 societatea a depus în trimestrul II Declarația 100 cu un impozit pe profit în sumă de S lei;

- pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016 societatea a depus declarația 101 privind impozitul pe profit înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. INTERNT-X prin care a declarat un impozit pe profit în sumă de 0 lei și a înregistrat o pierdere în sumă de S lei;

- pentru perioada 01.01.2017-31.01.2017 societatea a depus declarația 101 privind impozitul pe profit înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. INTERNT-X prin care a declarat un impozit pe profit în sumă de S lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, societatea a calculat eronat impozitul pe profit în cuantum de 16% conform art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Considerând că activitatea societății a fost "Baruri și alte activități de servire a băuturilor" pe timp de noapte, organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe profit pentru anii 2012-2015 conform art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar pentru anii 2016 și 2017 conform art. 18 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, astfel:

Pentru perioada 01.04.2013-31.12.2013:

-venituri totale în sumă de S lei.

-5% aplicat acestor venituri înregistrate = S lei

-declarat în cursul anului=S lei.

-impozit pe profit suplimentar = S lei.

Pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2014

-venituri totale în sumă de = S lei.

-5% aplicat acestor venituri înregistrate =S lei

-impozit pe profit declarat în cursul anului = S lei.

- impozit pe profit suplimentar = S lei

Pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015

-venituri totale în sumă de: S lei

- 5% aplicat acestor venituri înregistrate= S lei
- impozit pe profit declarat în cursul anului =Slei
- impozit pe profit suplimentar = S lei.

Pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016

- venituri totale în sumă de =S lei;
- 5% aplicat acestor venituri înregistrate = S lei.
- impozit pe profit declarat în cursul anului = S lei (nu a depus declarațiile 100);
- impozit pe profit suplimentar = S lei.

Pentru perioada 01.01.2017-31.01.2017

- venituri totale în sumă de =S lei;
- 5% aplicat acestor venituri înregistrate = Slei.
- impozit pe profit declarat în cursul anului = S lei (nu a depus declarațiile 100);
- impozit pe profit suplimentar în suma de = Slei.

Urmare celor precizate, pentru perioada 01.04.2013-31.01.2017 organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** aferent unei baze impozabile în sumă de S lei.

Prin contestația formulată petenta susține faptul că în mod nelegal nu a fost luat în considerare Procesul-verbal din data de 29.01.2018, încheiat ca urmare a controlului inopinat.

În acest sens, petenta susține că organele de inspecție fiscală au încheiat, la data de 29.01.2018 acest proces-verbal la care se face referire, în urma unui control inopinat în care au constatat că în perioada verificată societatea desfășura activități de alimentație (bistro) terasă, prin urmare aceasta nu intră sub incidența art. 18 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În opinia contestatoarei este vădit nelegală această modalitate de calcul a impozitului pe profit, neluând în considerare, practic, constatările anterioare ale organelor de inspecție fiscală, din cadrul aceleiași structuri, cu privire la lipsa situației premisă pentru a se calcula un astfel de impozit.

Cu privire la sumele stabilite de plată cu titlu de impozit pe profit, societatea solicită constatarea faptului că, și în ipoteza în care pentru anii 2015, 2016 și ianuarie 2017 s-ar considera că datorează impozit în cuantum de 5% din activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, acest cuantum ar fi unul mai redus, întrucât societatea nu dobândește exclusiv venituri din astfel de activități.

Petenta susține că a mai desfășurat și alte tipuri de activități în urma cărora a înregistrat venituri, activități care nu sunt de natura barurilor de noapte, discotecilor (...) precum:

- activități de alimentație (bistro) terasă;
- contracte de promovare încheiate cu anumiți furnizori de tutun și alcool.

Veniturile obținute din aceste activități nu fac parte din categoria celor expres prevăzute de lege pentru a se aplica impozitul de 5%, ci sunt supuse regimului normal de impozitare (16% din profit).

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

Art. 18 și art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“ART. 18

Impozit minim

(1) Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.

ART. 19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

(2) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul profitului impozabil, cu excepția cazului prevăzut la alin. (3). Metodele contabile de evaluare a stocurilor nu se modifică în cursul anului fiscal.”

Conform textului de lege, contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, etc. și în cazul cărora impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.

În ceea ce privește profitul impozabil, acesta 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.

Pct. 11 din Normele metodologice date în aplicarea art. 18 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

“11. Intră sub incidența prevederilor art. 18 din Codul fiscal contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, încadrați potrivit dispozițiilor legale în vigoare; aceștia trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă pentru a se cunoaște veniturile și cheltuielile corespunzătoare acestor activități. La determinarea profitului aferent acestor activități se iau în calcul și cheltuielile de conducere și administrare și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proporțional cu veniturile obținute din aceste activități. În cazul în care impozitul pe profitul datorat este mai mic decât 5% din veniturile obținute din aceste activități, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acesta se adaugă la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activități, impozit calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal. Veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% sunt veniturile aferente activităților respective, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile.”

Conform textelor de lege, intră sub incidența prevederilor art. 18 din Codul fiscal contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, încadrați potrivit dispozițiilor legale în vigoare; aceștia trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă pentru a se cunoaște veniturile și cheltuielile corespunzătoare acestor activități.

La determinarea profitului aferent acestor activități se iau în calcul și cheltuielile de conducere și administrare și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proporțional cu veniturile obținute din aceste activități.

În cazul în care impozitul pe profitul datorat este mai mic decât 5% din veniturile obținute din aceste activități, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acesta se adaugă la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activități, impozit calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal. Veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% sunt veniturile aferente activităților respective, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile.

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art. 18 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“ART. 18

Regimul special pentru contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor

Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective, sunt obligați la plata impozitului în cotă de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.”

Pct. 4 din Normele metodologice date în aplicarea art. 18 aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, prevede:

“4. Intră sub incidența prevederilor art. 18 din Codul fiscal contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, încadrați potrivit dispozițiilor legale în vigoare; aceștia trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă pentru stabilirea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare activităților vizate. La determinarea profitului aferent acestor activități se iau în calcul și cheltuielile de conducere și administrare, precum și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proporțional cu veniturile obținute din activitățile vizate în veniturile totale realizate de contribuabil. În cazul în care impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile înregistrate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, aferente activităților vizate, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acest impozit se adaugă la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activități, impozit calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal.”

Raportat la situația prezentată, la dosarul cauzei se află anexat Procesul verbal întocmit la data de 29.01.2018 nr. AJFI 1020/29.01.2018 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, ca urmare a acțiunii de control inopinat, care a avut ca scop verificarea respectării art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitor la impozitul minim de 5% aplicat veniturilor înregistrate din activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive.

Urmare a verificării inopinate s-a constatat faptul că: *“În urma deplasării la punctele de lucru s-a constatat că în aceste locații societatea desfășoară activități de alimentație, respectiv restaurant (bistro), terasa, prin urmare aceasta nu intră sub incidența art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.”*

Separat de acest aspect, la dosarul contestației, organele de inspecție fiscală au anexat un extras de pe motorul de căutare Google, din care reiese faptul că, la locația societății din mun. Iași, str. Xr nr. X, jud.

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Iași, programul de lucru al X (club de noapte deținut de societatea contestatoare) programul de funcționare este V-S 23:00-05:00.

În vederea clarificării situației prezentate, printr-un e-mail transmis la data de 19.03.2019, organul de soluționare a contestației a solicitat organelor de inspecție fiscală să precizeze care a fost considerentul pentru care s-a stabilit că societatea desfășoară doar activități pe timp de noapte și se încadrează în prevederile art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, având în vedere că societatea mai deține un punct de lucru în Zona de agrement Ciric, s-a solicitat organelor de inspecție fiscală să precizeze care este orarul de funcționare pentru acest punct de lucru, și să precizeze dacă în motivația actului de control se bazează și pe alte dovezi în afara extrasului de pe motorul de căutare Google, având în vedere că din Procesul verbal nr. X reiese în mod clar faptul că pentru activitățile desfășurate, societatea nu intră sub incidența art. 18 din Codul fiscal.

Prin e-mailul de răspuns transmis la data de 20.03.2019, organele de inspecție fiscală precizează următoarele:

- S.C. XL S.R.L. cu punctul de lucru în mun. Iași, str. X nr. Xparter, unde se află Clubul de noapte X; programul de funcționare este 00-05:00 și este singurul punct de lucru care funcționează și la care i-a făcut publicitate;

- veniturile realizate atât prin rapoartele zilnice cât și prin facturare sunt de la acest punct de lucru;

- societate recunoaște că a realizat venituri din activități de natura barurilor de noapte așa cum rezultă din contestația depusă de agentul economic;

- deasemenea din baza de date REVISAL se observă că majoritatea salariaților atât cei activi cât și cei care au încetat contactele de muncă au fost angajați cu contract de muncă pe perioada nedeterminată cu timp parțial (barmeni, ospatari, instrumentist muzical) cu spor de noapte 25%.

Raportat la situația prezentată, textele de lege citate anterior, prevăd în mod clar faptul că, intră sub incidența prevederilor art. 18 din Codul fiscal contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, încadrați potrivit dispozițiilor legale în vigoare.

Prin contestația formulată petenta susține în mod eronat faptul că nu a desfășurat activități de natura barurilor și cluburilor de noapte, întrucât din accesarea Siteului www.zilesinopti.ro reiese în mod clar faptul că, pentru X (club deținut de societate) cu adresa în mun. Iași, str. X nr. X, programul de funcționare este vineri-sămbătă: 23:00-05:00.

Prin actul de control întocmit, organele de inspecție fiscală se limitează la a preciza faptul că activitatea societății a fost de "baruri și alte

activității de servire a bauturilor” pe timp de noapte însă fără a face o investigație pe teren, la cele două puncte de lucru (cel din str. X nr. X mun. Iași și cel din Zona de agrement Ciric, sector cadastral X, parcela X) pentru a stabili cu exactitate dacă societatea desfășoară doar activități de natura barurilor și/sau cluburilor de noapte sau desfășoară și alte activități pentru care obține venituri și pentru care impozitul pe profit este în cuantum de 16%.

În conformitate cu prevederile art. 125 alin. (3) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 125

Locul și timpul desfășurării inspecției fiscale

(...)

(3) Indiferent de locul unde se desfășoară inspecția fiscală, organul de inspecție fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea, sau unde se află bunurile impozabile, în prezența contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.”

Conform textului de lege, organul de inspecție fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea sau unde se află bunurile impozabile.

În condițiile în care din Procesul verbal nr. AJFIX reiese faptul că în urma deplasării la punctele de lucru s-a constatat că societatea desfășoară activități de alimentație, respectiv restaurant, terasă, iar din actul de control reiese că societatea a desfășurat doar activități de natura barurilor/cluburilor de noapte, dar fără a se face o cercetare la cele două puncte de lucru ale societății, rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la natura veniturilor obținute de societate și anume dacă acestea sunt obținute exclusiv din activitatea de baruri/cluburi de noapte, sau dacă aceasta a desfășurat și alte tipuri de activități în urma cărora a obținut venituri pentru care impozitul datorat este în cuantum de 16%.

Față de “Motivele de fapt” prezentate de organele de inspecție fiscală prin actul de control, art. 72 și art. 73 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„Art. 72

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.

Astfel, conform textului de lege, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare iar în cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.

În ceea ce privește obiectul inspecției fiscale, art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal”.

Conform textelor de lege, inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului precum și la stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală **procedează la verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile.**

Astfel, având în vedere diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în cuantum de **S lei**, faptul că organele de inspecție fiscală nu au făcut o investigație pe teren, la cele două puncte de lucru pentru a stabili cu exactitate dacă societatea desfășoară doar activități de natura barurilor și/sau cluburilor de noapte sau desfășoară și alte activități pentru care impozitul pe profit este în cuantum de 16% precum și faptul că din Procesul verbal nr. AJFI X reiese faptul că societatea desfășoară activități de alimentație, respectiv restaurant rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii acestei

sume în sarcina contestatarei, fapt pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere nr. F-IS X cu privire la impozitul pe profit în sumă de **S lei**.

Desființarea are la bază prevederile **art. 279 alin. (3) și alin. (4)** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Sunt aplicabile și prevederile **pct. 11.4.-11.5.** din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile **art. 50, art. 129 și art. 281** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

ART. 50

„Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente”.

ART. 129

„Refacerea inspecției fiscale

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

ART. 281

“Comunicarea deciziei și calea de atac

[...]

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

(4) În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.

[...]

(7) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a respins contestația de către organul fiscal fără ca acesta să intre în cercetarea fondului raportului juridic fiscal, dacă instanța constată că soluția adoptată de către organul fiscal este nelegală și/sau netemeinică, se va pronunța și asupra fondului raportului juridic fiscal”.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul contestației, precum și normele legale invocate, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) și alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.11.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va desființa** Decizia de impunere nr. F-IS X, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X din 16.10.2018 **pentru impozit pe profit în sumă de S lei**, urmând ca organul emitent, printr-o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare și să răspundă tuturor argumentelor prezentate de societate, în conformitate cu

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Page 29 of 42

prevederile art.129 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

2. Referitor la TVA în sumă de S lei, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii acestei sume, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au verificat dacă stocul de marfă existent la data de 30.06.2018 în balanța de verificare este cel real și au calculat TVA prin aplicarea procentului de 19% asupra tuturor mărfurilor din stoc, în condițiile în care din balanța analitică la 30.06.2019 reiese că stocul existent se compune din marfa cu cota de 19% și marfă cu cota de 9%.

În fapt, urmare verificării efectuate asupra documentelor care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, în jurnalele de cumpărări și de vânzări și în deconturile de TVA, echipa de inspecție fiscală a stabilit TVA de plată suplimentară în suma totală de S lei, astfel:

Conform balanței de verificare, societatea figurează la data 30.06.2018 cu un stoc de marfă în contul 371 “Mărfuri” în sumă de S lei, iar conform raportului zilnic de gestiune figurează cu un stoc de marfă în sumă de S lei.

În urma ajustării TVA au rezultat următoarele:

Stoc marfă balanță S lei - S adus comercial - S lei stoc faptic = S lei marfă lipsă *19/119=S lei.

Potrivit celor menționate mai sus organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar de plată în suma de S lei, reprezentând ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de bunuri, altele decât bunurile de capital.

Prin contestația formulată petenta susține faptul că, nu a predat un astfel de raport de gestiune în data de 30.06.2018 din care să rezulte un stoc de marfă, astfel încât apare ca lipsită de temei susținerea din cuprinsul raportului de inspecție fiscală conform căreia societatea ar figura cu un stoc de marfa în sumă de S lei.

Societatea susține că nu a întocmit raporturi zilnice de gestiune aferente perioadei mai-iunie 2018, având în vedere că nu a mai desfășurat activitate din data de 29.04.2018.

În al doilea rând, stocul de marfă existent la data de 30.06.2018 în balanța de verificare este stocul real al societății, care a suferit modificări în lunile următoare. Astfel, la momentul iunie 2018 nu exista marfă lipsă din gestiunea societății.

În al treilea rând, chiar în ipoteza în care ar fi existat o asemenea diferență precum cea reținută de organele de inspecție fiscală, acestea au calculat în mod greșit TVA-ul pe care societatea l-ar datora, aplicând cota de 19% pentru toate mărfurile din stoc. Or, acest stoc de mărfuri cuprinde atât produse pentru care cota de TVA este de 19%, cât și produse pentru care cota de TVA este de 9%, stocurile fiind înregistrate în balanța de verificare în conturi analitice distincte în funcție de cota de TVA - 9 sau 19%.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 304 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“ART. 304

Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 287;

c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.”

Pct. 78 alin. (1), alin. (6) și alin. (13) dat în aplicarea art. 304 din Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precizează:

“78. (1) În situația în care intervin situațiile prevăzute la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuție. Ajustarea reprezintă exercitarea dreptului de deducere, atunci când persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere potrivit legii, denumită în continuare ajustare pozitivă, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate inițial în situația în care persoana impozabilă pierde potrivit legii dreptul de deducere, denumită în continuare ajustare negativă. Ajustarea se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

(...)

(6) În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

a) bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei;

(...)

(13) Ajustarea se efectuează în funcție de cota de taxă în vigoare la data achiziției bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (1). În situația în care nu se poate determina cota de la data achiziției se efectuează ajustarea utilizând cota de taxă în vigoare la data la care intervine obligația/dreptul de ajustare.

Conform textelor de lege, în condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 287;

c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

În situația în care intervin situațiile prevăzute la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuție. Ajustarea reprezintă exercitarea dreptului de deducere, atunci când persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere potrivit legii, denumită în continuare ajustare pozitivă, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate inițial în situația în care persoana impozabilă pierde potrivit legii dreptul de deducere, denumită în continuare ajustare negativă. Ajustarea se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

- bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei;

Ajustarea se efectuează în funcție de cota de taxă în vigoare la data achiziției bunurilor/serviciilor.

În situația în care nu se poate determina cota de la data achiziției se efectuează ajustarea utilizând cota de taxă în vigoare la data la care intervine obligația/dreptul de ajustare.

Raportat la situația prezentată, la dosarul contestației se află anexată o Declarație a administratorului societății, d-nul Xi, prin care precizează că la data de 01.06.2018 stocul de marfă al S.C. XL S.R.L. era în valoare de S lei.

Conform balanței de verificare anexată în xerocopie la dosarul cauzei, la data de 30.06.2018 cu un stoc de marfă înregistrat în contul 371 “Marfuri” în sumă de S lei.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au considerat că stocul faptic al societății este în quantum de S lei și au efectuat ajustarea TVA aferentă stocurilor marfă lipsă în gestiune, astfel:

- stoc de 30.06.2018 conform balanței de verificare- S lei;
- stoc declarat de administratorul societății - S lei;
- adaos comercial S lei.

$$S \text{ lei} - S \text{ lei} - S \text{ lei} = S \text{ lei} \times 19/119 =$$

S lei.

Având în vedere susținerile societății contestatoare conform căreia nu a predat un raport de gestune în data de 30.06.2018 din care să rezulte un stoc de marfă în sumă de S lei iar cota de TVA de 19% s-a aplicat în mod greșit pentru toate mărfurile din stoc, întrucât există produse pentru care cota este în cunatum de 19%, prin adresa nr. X, organul de soluționare a contestației a solicitat Administrației județene a Finanțelor Publice Iași - Inspecție fiscală, să aducă argumente suplimentare cu privire la aceste aspecte.

Prin adresa de răspuns nr. X înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X organele de inspecție fiscală precizează faptul că, în perioada mai-iunie 2018 societatea contestatoare nu a funcționat și nu a întocmit raporturi zilnice de gestiune iar ajustarea TVA-ului s-a făcut la data de 01.06.2018 conform stocului de marfă comunicat de societate, semnat și ștampilat de persoana autorizată.

Mai precizează organele de inspecție fiscală faptul că societatea nu a prezentat și nu avea o situație analitică din care să rezulte care sunt mărfurile cu cota de TVA de 20%, 19%, 9% sau 5% așa că echipa de inspecție fiscală a ținut cont de obiectul de activitate al societății și a aplicat cota de 19%.

Având în vedere cele precizate se reține că organele de inspecție fiscală, au ajustat TVA la 01.06.2018 doar pe baza declarației administratorului societății dl. X, dar fără a face investigații suplimentare pentru a verifica dacă stocul de marfă existent la 30.06.2018 este cel din

balanța de verificare în sumă de S lei sau cel declarat de societate în cuantum de S lei.

În ceea ce privește cota de TVA, facem precizarea că, la dosarul contestației se află anexat un extras din balanța de verificare analitică la 30.06.2018 de unde rezultă că în contul 371 “Mărfuri” au fost înregistrate atât produse cu TVA în cotă normală (371.02 “Mărfuri cu amănuntul” BAR) cât și produse cu cota TVA de 9% (371.04 “Mărfuri cu amănuntul” BAR).

Rezultă astfel că, la 30.06.2018 societatea avea înregistrate în contul 71 “Mărfuri” atât produse cu cota de 19% cât și produse cu cota de 9%.

Ori, în conformitate cu prevederile legale citate anterior, **ajustarea se efectuează în funcție de cota de taxă în vigoare la data achiziției bunurilor.**

În acest caz, organele de inspecție fiscală în mod eronat au aplicat cota de 19% pentru toate mărfurile în stoc, întrucât, conform balanței de verificare la 30.06.2018, stocul în sumă de S se compune atât din produse cu cota de 19% în sumă de S lei cât și din produse cu cota de 9% cu în sumă de S lei.

În ceea ce privește adaosul comercial în sumă de S lei scăzut din stocul de marfă, societatea susține că în balanța de verificare acesta este defalcat pe cote. Astfel, pentru mărfuri cu cota de TVA de 19% adaosul comercial în cuantum de S lei, iar pentru mărfurile cu ados comercial în cuantum de 9% adosul comercial este de S lei.

Referitor la aceste aspecte, art. 72 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„Art. 72

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

Conform textului de lege, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

În ceea ce privește obiectul inspecției fiscale, art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) **Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.**

(2) **În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:**

a) **examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;**

b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;**

c) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;**

d) **verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;**

e) **solicitarea de informații de la terți;**

f) **verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;**

g) **solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;**

h) **informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;**

i) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal”.**

Conform textelor de lege, inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea

obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului precum și la verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă.

Având în vedere aspectele prezentate, se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea ajustării TVA, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au verificat dacă stocul de marfă existent la data de 30.06.2018 în balanța de verificare este cel real și au aplicat cota de 19% pentru toate mărfurile în stoc, în condițiile în care din extrasul din balanța de verificare analitică la iunie 2018, existent la dosarul cauzei, reiese că societatea are înregistrat în conturi analitice distincte atât mărfuri cu cota de 19% cât și mărfuri cu cota de 9% fapt pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere nr. F-IS X cu privire la TVA în sumă de **S lei**.

Desființarea are la bază prevederile **art. 279 alin. (3) și alin. (4)** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Sunt aplicabile și prevederile **pct. 11.4.-11.5.** din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile **art. 50, art. 129 și art. 281** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

ART. 50

„Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele

administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente”.

ART. 129

„Refacerea inspecției fiscale

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

ART. 281

“Comunicarea deciziei și calea de atac

[...]

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

(4) În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.

[...]

(8) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a respins contestația de către organul fiscal fără ca acesta să intre în cercetarea fondului raportului juridic fiscal, dacă instanța constată că soluția adoptată de către organul fiscal este nelegală

și/sau netemeinică, se va pronunța și asupra fondului raportului juridic fiscal”.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul contestației, precum și normele legale invocate, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) și alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.11.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va desființa** Decizia de impunere nr. F-IS X, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X, **pentru TVA în sumă de S lei**, urmând ca organul emitent, printr-o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare și să răspundă tuturor argumentelor prezentate de societate, în conformitate cu prevederile art.129 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care această sumă nu a fost stabilită în sarcina S.C. XL S.R.L. mun. Iași prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS X.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. F-IS X, s-a stabilit în sarcina **S.C. XL S.R.L. mun. Iași un impozit pe profit în sumă de S lei.**

Prin contestația formulată, petenta contestă suma de S lei, reprezentând impozit pe profit, cu S lei mai mult decât suma stabilită prin decizia de impunere.

Rezultă că **S.C. XL S.R.L. mun. Iași** contestă în plus față de sumele stabilite de organul de inspecție fiscală suma de **S lei.**

În drept, sunt aplicabile prevederile: **art. 268 și art. 269** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Page 39 of 42

ART. 268

“Posibilitatea de contestare

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

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

ART. 269

Forma și conținutul contestației

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

[...]

b) obiectul contestației;

[...]

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

Se reține din aceste prevederi legale că obiectul contestației îl reprezintă sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

Are dreptul să formuleze contestație cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

Din documentele existente la dosar rezultă că, prin Decizia de impunere nr. F-IS X, s-a stabilit în sarcina **S.C. XL S.R.L. mun. Iași un impozit pe profit în sumă de S lei.**

Prin contestația formulată, petenta contestă suma de S lei, reprezentând impozit pe profit, cu 12.000 lei mai mult decât suma stabilită prin decizia de impunere.

Rezultă că **S.C. XL S.R.L. mun. Iași** contestă în plus față de sumele stabilite de organul de inspecție fiscală suma de **S lei.**

Prin urmare, suma de **S lei** nu a fost stabilită în sarcina **S.C. XL S.R.L. mun. Iași**, deci societatea nu a fost lezată în drepturile sale prin emiterea Deciziei de impunere.

În speță, sunt aplicabile și prevederile la **pct. 11.1. lit. c)** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, unde se precizează:

„**11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;”

Având în vedere prevederile legale, precum și faptul că prin Decizia de impunere nr. F-IS X s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de S lei, iar petenta contestă un impozit pe profit în sumă de S lei, **se va**

respinge ca fiind fără obiect contestația formulată de **S.C. XL S.R.L. mun. Iași pentru diferența de S lei reprezentând impozit pe profit.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

1. **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași - Activitatea de inspecție fiscală, pentru **S.C. XL S.R.L.** cu privire la suma de **S lei**, reprezentând:

- **S lei impozit pe profit;**

- **S lei TVA**, urmând ca, în termen de 30 zile de la data comunicării deciziei, ținând cont de faptul că societatea este contribuabil mic, organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat actul atacat, în baza prevederilor art. 281 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă din actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

2. **Respingerea ca fiind fără obiect** a contestației formulate de **S.C. XL S.R.L. mun. Iași**, cu privire la impozitul pe profit în sumă de **S lei**.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.