

**DECIZIA Nr. 3/04.02.2008**  
privind soluționarea contestației depusă de  
**S.C. „PC” S.R.L. ....**  
înregistrată la D.G.F.P. a jud. .... sub nr. ....20.12.2007

Direcția generală a finanțelor publice a județului ..... a fost sesizată de către Activitatea de inspecție fiscală - serviciul Control fiscal I ..... prin adresa nr. 806/11.01.2008 asupra contestației formulată de **S.C. „PC” S.R.L., cu sediul în ....., str. .... nr. .... nr. ..., jud. ....**, CUI RO ....., înregistrată la R.C. sub nr. J37 /.../200....

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007 și a fost înregistrată la D.G.F.P. .... sub nr. ..../20.12.2007, respectiv la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ..../21.12.2007.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. ..../20.011.2007 în sumă de „S” lei reprezentând:

- impozit pe profit în suma de .....= „S1” lei;
- taxa pe valoarea adăugată în suma de .....= „S2” lei.

Constatând că sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 207 (1) și 209 (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, Direcția generală a finanțelor publice a județului ..... prin compartimentul Soluționare contestații este legal investită să soluționeze contestația în cauză.

**I. S.C. „PC” S.R.L. ....**, județul ....., reprezentată prin „P.I – D.”, în calitate de administrator, nu este de acord cu obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată prin decizia de impunere nr. .... din /20.11.2007, invocând următoarele:

a) referitor la "Impozitul pe profit":  
- motivele de drept: art. 21 lit. l) și m), art. 24 (3) lit. a) și f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de „S1” lei reprezentând impozit pe profit este stabilită abuziv în urma controlului care a considerat că cheltuielile pentru întreținere și reparații la sediul social, instalarea unei centrale termice, construirea unei platforme betonate și împrejmuirea terenului sunt cheltuieli care nu au legătură cu activitatea și deci nedeductibile la calculul impozitului pe profitul societății deoarece:

- societatea a avut ca obiect de activitate fabricarea încălțăminteii lohn, în prezent activitate de comerț cu material lemnos;

- pentru desfășurarea activității de fabricare a încălțăminteii societatea a închiriat spațiu de producție, în care are și sediul social, conform contractului de închiriere din 09.01.2002 înregistrat la AFP ..... sub nr. ..../09.01.2002, prin care s-a stabilit valoarea chiriei = 0 lei, chiriașul urmând să suporte cheltuielile de întreținere precum și taxele legale și obligatorii;

- investițiile efectuate au fost pentru desfășurarea activității atât pentru fabricarea încălzimii (centala termică pentru asigurarea confortului salariaților) cât și pentru activitatea de comerț cu material lemnos (platforma betonată și împrejmuirea terenului achiziționat).

- analizând sumele care au fost înregistrate pe cheltuielile societății în perioada 01.01.2005 - 30.09.2007, ar fi o sumă lunară de..... lei ceea ce se poate încadra ca și o plată a chiriei spațiului.

b) referitor la "Taxa pe valoarea adăugată"

- suma de „S2” lei taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată este stabilită abuziv în urma controlului, pe baza facturilor a căror contravaloare a fost considerată de către inspectorii fiscali drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit și reprezintă cheltuieli pentru întreținere și reparații la sediul social, instalarea unei centrale termice, construirea unei platforme betonate și împrejmuirea terenului.

Fată de cele de mai sus contestatoarea solicită "reanalizarea cheltuielilor considerate de către inspectorii fiscali drept nedeductibile și solicită admiterea contestației.

În susținerea motivațiilor sale societatea depune la dosarul cauzei, în copie xerox:

- decizia de impunere nr. ....../20.11.2007;
- raportul de inspecție fiscală nr. ....../13.11.2007;
- actul constitutiv al societății;
- facturi fiscale;
- contract închiriere nr. ....../09.01.2002;
- act adițional la contractul nr. .../09.01.2002;
- contract de vânzare-cumpărare teren.

II. Prin decizia de impunere nr. ....../20.11.2007 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....../13.11.2007, în sarcina contestatoarei s-au stabilit obligații suplimentare de plată către bugetul consolidat în sumă totală de ..... lei, astfel :

- impozit pe profit, în sumă de..... lei;
- majorări întârziere - impozit pe profit în sumă de..... lei;
- taxa pe valoare adăugată în sumă de..... lei;
- majorări de întârziere - tva în sumă de ..... lei;
- C.A.S., contribuția la fondul de somaj, C.A.S.S în sumă de... .. lei;
- maj. de întârz. – c.a.s., contrib la fd. de somaj, c.a.s.s. în sumă de..... lei;
- impozit pe venituri de natură salarială..... lei;
- majorări de întârziere a impozit pe venituri de natură salarială..... lei;
- impozit pe venitul microintreprinderilor..... lei;
- majorări de întârziere - impozit pe venitul microintrepr.....lei;
- impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice.....lei;
- majorări de întârziere – imp. pe venit. din dividende distrib pers. fizice.... lei

din care se contestă suma de „S” lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de „S1” lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de „S2” lei.

a) Referitor la impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele diferențe față de obligațiile calculate, evidențiate și declarate de contribuabil :

- ..... lei impozit pe profit calculat, evidențiat în contabilitatea entității economice și nedeclarat ca obligație fiscală la organul fiscal teritorial;

- ..... lei ron (..... lei rol) impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile stabilite de inspecția fiscală pentru anul 2004 în sumă de ..... lei ron (..... lei rol), conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, reprezentând cheltuieli cu 330 m.c. balast și cheltuieli cu prestări servicii amenajări din beton;

- ..... lei ron diferență impozit pe profit pentru anul 2005 calculată în baza art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, asupra cheltuielilor

nedeductibile nedeductibile constatate în anul 2005 reprezentand amenzi si penalitati in suma de ..... lei ron și cheltuieli cu materiale consumabile ( tevi constructii, balast, ciment) in suma de ..... lei ron.

- ..... lei ron diferență impozit pe profit calculată in baza art. 19, art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. b) asupra cheltuielilor neadmise la deducere pentru anul 2006 în sumă de ..... lei reprezentând amenzi și penalități în sumă de ..... lei ron, cheltuieli care nu au legătură cu activitatea economică a firmei in sumă de ..... lei (contravaloare: tablă, ciment, teavă, stâlpi, panouri, nisip, balast, plasă sudată, tablă zincată în suma de ..... lei ron, manoperă lucrări in sumă de ..... lei ron) și cheltuieli cu impozitul pe profit in sumă de ..... lei ron.

- ..... lei ron impozit pe profit calculat pentru perioada 01.01.2007 - 30.09.2007, perioadă în care societatea a înregistrat pierderi în sumă de ..... lei ron, asupra cheltuielilor nedeductibile in sumă de ..... lei ron reprezentând amenzi și penalități în sumă de ..... lei ron, cheltuieli cu active cedate în sumă de ..... lei lei ron și cheltuieli considerate a nu avea legătură cu activitatea economică a firmei în sumă de ..... lei (contravaloare beton) precum și asupra veniturilor neînregistrate de societate in sumă de ..... lei ron.

Din total diferență de plată la impozitul pe profit in sumă de ..... lei ron, stabilită de organul de inspecție fiscală, societatea contestă suma de „S1” lei ron.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată organul de inspecție fiscală având în vedere prevederile art. 24 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 128 alin. 4(4) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, a constatat urmatoarele diferențe față de obligațiile calculate, evidențiate și declarate de contribuabil:

- suma de ... lei ron - TVA colectată aferentă lipsei din gestiune in valoare totală de ..... lei ron ca urmare a inventarierii masei lemnoase la data de 30.09.2007;

- suma de .... lei ron - TVA dedusă de pe documente care nu sunt conforme cu H.G. 831/1997 pentru aprobarea formularelor comune privind activitatea financiară, respectiv de pe factura fiscală nr. 934..../19.11.2002 emisă de SC .... SA , in copie xerox;

- suma de „S2” lei ron – TVA aferentă cheltuielilor care nu au legatură cu activitatea economică, respectiv cheltuielile cu materiale consumabile reprezentând balast, beton, prestări servicii executate de terți, manoperă amenajări din beton in sumă de .... lei ron precum și cheltuielilor înregistrate în avans reprezentând încălțăminte în suma de ... lei ron.

Societatea nu este de acord cu diferenta de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plata în sumă de „S2” lei ron.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației Activitatea de inspecție fiscală consideră ca neîntemeiată contestația și propune respingerea acesteia.

**III.** Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societatea contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se reține:

**III.1.** Referitor la obligația fiscală în sumă de „S1” lei ron cu titlul de impozit pe profit aferenta perioadei verificate 01.01.2004 – 30.09.2007

**cauza supusă solutionarii Direcția generală a finanțelor publice a județului ..... prin compartimentul Soluționare contestații este dacă se poate pronunța asupra legalității și temeiniciei măsurilor dispuse de organul de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ..../13.11.2007 în condițiile în care actul administrativ atacat nu îndeplinește condițiile prevăzute la art. 43 lit. e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată in anul 2007.**

**a) In fapt,** SC „PC” SRL prin contestatia formulată impotriva deciziei de impunere nr. ..../20.11.2005 nu este de acord cu diferența de obligatii fiscale de plată in sumă de

„S1” lei stabilită de inspecția fiscală aferentă cheltuielilor considerate la control ca fiind nedeductibile în care se includ:

- 1) cheltuieli neadmise la deducere a cheltuielilor cu materiale și prestări servicii în sumă totală de ... lei ron și cheltuieli cu active cedate în sumă de ... lei ron;
- 2) cheltuieli cu amenzi și penalități în sumă de .... lei ron achitate în perioada 01.01.2004 – 30.09.2007;
- 3) cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de ... lei ron calculat și nedeclarat la organul fiscal teritorial.

Urmare a verificării, la S.C. „PC” S.R.L., organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală ..... – Serviciul Inspecție fiscală I ..... pentru perioada verificată 01.01.2004 – 30.09.2007, au stabilit o diferență față de obligațiile fiscale declarate de contribuabil la organul fiscal teritorial cu titlul de impozit pe profit în sumă de ..... lei astfel:

- a. Impozit pe profit calculat, evidențiat și nedeclarat în suma de ... lei;
- b. Diferență obligație fiscală cu titlu de impozit pe profit față de evidența contabilă a societății în sumă de .... aferentă:
  - b.1) cheltuieli neadmise la deducere a cheltuielilor cu materiale și prestări servicii în sumă totală de ... lei ron și cheltuieli cu active cedate în sumă de .... lei ron;
  - b.2) cheltuieli cu amenzi și penalități în sumă de .... lei ron.
  - b.3) venituri neînregistrate în contabilitate - lipsuri neimputabile constatate în gestiunea de material lemnos la inventarierea din 30.09.2007- impozit pe profit aferent în sumă de ... lei ron pe care contestatoarea și-o însușește;
  - b.4) cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de ... lei ron calculat și nedeclarat la organul fiscal teritorial.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

- obiectul principal de activitate al societății este fabricarea încălțăminte în sistem cod CAEN 1930 iar ca obiecte secundare în actul constitutiv al societății se regăsesc printre altele comerț cu ridicata sau cu amănuntul al încălțăminte și comerț cu ridicata al materialului lemnos și de construcții și altele;

- societatea a desfășurat inițial activitate în domeniul fabricării încălțăminte iar în prezent desfășoară activitate de comerț cu material lemnos;

- societatea a închiriat pentru desfășurarea activității de fabricare a încălțăminte un spațiu de producție conform contractului nr. .../09.01.2002, în care a efectuat anumite lucrări de investiții;

- din cheltuielile efectuate pentru amenajarea spațiului de producție și a terenului închiriat, organul de inspecție fiscală a considerat ca sunt nedeductibile neavând legătură cu activitatea economică desfășurată, cheltuieli în sumă de .... lei ron, măsură pe care societatea o contestă motivând că au fost efectuate pentru asigurarea confortului angajaților (centrala termică) dar și pentru desfășurarea activității de comercializare a materialului lemnos (platforma betonată, împrejmuire teren).

**In drept**, în ceea ce privește modalitatea de efectuare a inspecției fiscale sunt aplicabile prevederile art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

**“Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”** și ale pct. 102.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care precizează :

**“La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și**

**evidentele financiar - contabile si fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligațiilor fiscale.”**

Din textul de lege citat mai sus, rezultă că inspectia fiscala trebuie sa aibă in vedere toate documentele justificative si evidențele financiar contabile relevante pentru stabilirea drepturilor și obligatiilor fiscale.

Potrivit celor prezentate rezultă însă că inspectia fiscală a considerat ca nedeductibile:

- cheltuieli cu amenajarea terenului pentru activitatea de comercializarea materialului lemnos fără să precizeze dacă acestea s-au realizat efectiv, care a fost motivul pentru care au fost considerate ca neavând legătură cu activitatea economică desfășurată, ce documente a avut în vedere la analiza situației de fapt , de la ce data și-a schimbat societatea profilul activității;

- cheltuieli cu instalarea unei centrale termice fără să arate motivele de fapt care au impus această măsură.

- cheltuieli cu amenzi și penalități fără a prezenta clar si detaliat dacă este vorba despre amenzi majorări de întârziere și penalitățile de întârziere datorate unor autorități române sau nerezidente ori sunt aferente unor contracte economice;

- cheltuieli cu active cedate fără a specifica clar valoarea fiscală precum și amortizarea fiscală a acestora.

Totodată, organul de inspecție fiscală corect și legal a ținut seama la calculul impozitului pe profit de cheltuielile nedeductibile cu impozitul pe profit în sumă de ..... lei ron pe care societatea le contestă fără nici o motivare.

Având în vedere că în actul administrativ atacat nu se regăsește distinct impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu impozitul pe profit pentru fiecare an, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la acestea.

Se retine faptul ca organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art. 109 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata în anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare care precizează: **“Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal”** în sensul că nu toate constatările privind cheltuielile nedeductibile consemnate sunt motivate faptic.

Referitor la calculul impozitului pe profit sunt aplicabile prevederile:

- art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

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

- art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizează:

**“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”**

- art. 21 alin (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizează: au deductibilitate limitată:

**„ lit. m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop”;**

- art. 21 alin.(4) din acelasi act normativ,

**“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;**

**b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri.**

**Amenzile, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere, datorate ca urmare a clauzelor prevăzute în contractele comerciale, altele decât cele încheiate cu autoritățile, nu intră sub incidența prevederilor prezentei litere”.**

coroborat cu prevederile H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prin care se precizează:

**„ 39. [...].**

**Ca excepție de la regula alineatului precedent, majorările datorate în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România care, potrivit convențiilor de evitare a dublei impuneri, sunt tratate ca dobânzi sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în condițiile prevăzute de titlul II din Codul fiscal.”**

- art. 21 alin. (4). lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**„cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”;**

- art. 21 alin. (4). lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare::

**„m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”;**

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, prevăd la punctul 48 următoarele:

**“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management,consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie sa se îndeplinească cumulativ următoarele conditii:**

**- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzatoare;**

**- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”**

- art. 24 alin (1) (3) și (15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**„Amortizarea fiscală**

**(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.**

**(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:**

**a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea;**

**b) mijloacele fixe puse în funcțiune parțial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporală; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor”.**

**„ (15) [...]. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. [...].”**

Ca urmare, având în vedere prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care specifică: **“In soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de**

**fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”** și potrivit celor arătate în cuprinsul prezentei decizii, organul de soluționare face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din același act normativ care menționează că: **“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

Referitor la acest aspect, la pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, se precizează:

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

Pe cale de consecință, se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....../20.11.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr. ....../13.11.2007 referitor la impozitul pe profit în sumă de „S1” lei, urmând a se aplica prevederile:

- pct. 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care precizează:

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

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

III. 2. Referitor la obligația fiscală în sumă de „S2” lei ron cu titlul de taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu materiale consumabile și prestări de servicii în sumă de ..... lei ron care nu au fost admise la deducere la calculul impozitului pe profit aferent perioadei verificate 01.01.2004 – 30.09.2007 precum și aprovizionării cu încălțăminte în valoare de ..... lei ron în baza facturii nr. ....../09.2004

**cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice a județului ..... prin compartimentul Soluționare contestații este dacă se poate pronunța asupra legalității și temeiniciei măsurilor dispuse de organul de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../13.11.2007 în condițiile în care capitolul referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor considerate nedeductibile și care are înrâurire asupra speței privind taxa pe valoarea adăugată, s-a desființat parțial prin prezenta decizie.**

În fapt, S.C. „PC” S.R.L. contestă obligațiile fiscale de plată stabilite de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. ....../20.11.2007 în sumă de „S2” lei ron reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă pe baza facturilor privind aprovizionări pe care organul de inspecție fiscală le-a considerat ca neavând legătură cu activitatea economică.

Urmarea verificării efectuate la S.C. „PC” S.R.L., organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ....../20.11.2007, au stabilit în sarcina contestatoarei obligații suplimentare de plată în sumă de .... lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, din care societatea contestă suma de „S2” lei ron.

**In drept**, în ceea ce privește modalitatea de efectuare a inspecției fiscale sunt aplicabile prevederile art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează ca:

**“Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere” și ale pct. 102.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care precizează: “La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar - contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”**

Din textul de lege citat mai sus, rezultă că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar contabile relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor nedeductibile în sumă de .... lei ron, fără să prezinte clar și detaliat motivele care au condus la stabilirea situației de fapt consemnată în actul fiscal atacat.

Se mai reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art. 109 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează ca:

**“Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal”**, în sensul că în

În Raportul de inspecție fiscală nr. ....../13.11.2007 și în Decizia de impunere emisă în baza acestuia organele de inspecție fiscală au înscris ca obligație de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei ron (diferența taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere aferentă cheltuielilor nedeductibile + taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei ron, aferentă veniturilor neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei ron), stabilită față de evidența contabilă a societății și nu față de fișa de evidență pe



plătitor existentă la AFP ..... unde conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală societatea avea declarat la 30.09.2007 taxa pe valoarea adăugată de plată cu ... lei ron mai mult decât în evidențele contabile proprii. Taxă pe valoarea adăugată de plată stabilită prin anexa „SITUAȚIA CONTURILOR DE TVA” este în sumă de .... lei ron.

Referitor la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr. .... /20.11.2007, s-a constatat ca temeiul de drept este gresit invocat, avand in vedere faptul ca referitor la cheltuielile nedeductibile a fost înscris ca fiind încălcate prevederile art. 128 alin. 4(4) când de fapt dreptul de deducere este prevăzut la art. 145 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare care stipulează la alin (2) lit. a), alin (3) și (8) lit.a) :

**„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile”;**

**„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

**a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”;**

**„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:**

**a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, [...]”**

Ca urmare, potrivit celor prezentate în cuprinsul deciziei și având în vedere prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care specifică:

**“În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”** organul de soluționare face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din același act normativ care menționează ca: **“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

Referitor la acest aspect, la pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, se precizează:

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

Pe cale de consecință, se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .... /20.11.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr. .... /13.11.2007 referitor la taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de „S2” lei ron, urmând a se aplica prevederile pct. 12.7 din Instrucțiunile pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care precizează:

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

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 și art. 216 (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

#### **DECIDE :**

**Art.1.** Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....../20.11.2007, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.11.2007 urmare a soluționării contestației formulate de **S.C. „PC” S.R.L.** referitoare la obligații fiscale de plată în sumă totală de „S” lei ron, reprezentând impozit pe profit în sumă de „S1” lei ron și taxă pe valoarea adăugată în sumă de „S2” lei ron, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actele contestate, să efectueze o nouă verificare care va viza strict considerentele din cuprinsul deciziei.

**Art.2.** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie celor în drept, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competență în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,