



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54 int.2036
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. __109__ / __2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL din X,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.X

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice X – Biroul Soluționare Contestatatie prin adresa nr.X înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de **SC X SRL** din X, jud. X, X, CUI X, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X ca urmare a pronunțării unei soluții definitive pe latura penală, prin Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală nr.X din data de X a Parchetului de pe lângă Tribunalul Z.

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere nr.Z emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Z– Activitatea de Inspectie Fiscala în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.Z, privind:

- Z lei - impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- Z lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- Z lei - impozit pe profit stabilit suplimentar,
- Z lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Chiar și față de data emiterii deciziei de impunere nr.Z, contestația a fost depusă în termen, respectiv la data de Z, așa cum rezultă din ștampila aplicată pe adresa de înaintare a contestației de serviciul registratură al Direcției Generale a Finanțelor Publice Z, în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prin Decizia nr.Z emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală s-a dispus suspendarea soluționării contestației până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z sub nr.Z transmisă Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor și înregistrată sub nr.Z, **SC Z SRL** a solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată împotriva deciziei de impunere nr.Z având în vedere că prin Ordonanța nr.Z din Z, rămasă definitivă prin nerecurare, s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală pentru faptele prevăzute la art.6 din Legea nr.241/2005, republicată, și de art.43 din Legea nr.82/1991, a învinuitului Z.

Pe cale de consecință, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura administrativă, în conformitate cu hotărârea pronunțată de instanța judecătorească.

I. Prin contestația formulată SC Z SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente:

1. SC Z SRL contestă stabilirea impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice stabilit suplimentar în suma de Z lei și accesoriile aferente în sumă de Z lei, rezultate ca urmare a faptului că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere documentele prezentate de societate privind achiziția deșeurilor feroase și neferoase ce provin din gospodăriile proprii.

Societatea contestatoare susține că *“adeverintele cuprinse în centralizatorul anexa de la data de 01.02.2007 până la data de 31.08.2008 apar semnăturile de confirmare pe propria răspundere ca aceste deșuri feroase și neferoase sunt din gospodăriile proprii, acestea rezultând din conținutul formularului tipizat.”*

Contestatoarea arată că a instiintat persoanele fizice de consecința semnăturilor în fals cu privire la datele ce nu corespund realității și de faptul că vor răspunde în mod direct de realitatea provenienței deșeurilor.

În același timp societatea contestatoare menționează că *“nu cade în sarcina mea de a face înregistrările cu privire la proveniența deșeurilor achiziționate”* deoarece s-au *“considerat legale declarațiile pe proprie răspundere date de aceste persoane de la care s-au făcut achizițiile de deșuri feroase și neferoase.”*

Societatea prezintă în susținerea contestației copie după centralizatorul care cuprinde numele și prenumele persoanelor de la care au fost achiziționate sub semnatura deșeurile feroase și neferoase.

Societatea arata in contestatie ca organele de inspectie fiscala au avut in vedere la stabilirea impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice, *“cantitatile mari (in special acumulatorii uzati) si persoanele inscrise in adeverintele de primire si plata care apar periodic”*.

Astfel, societatea contesta masura organelor de inspectie fiscala care au stabilit impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice în suma de Z lei și accesoriile aferente în sumă de Z lei, intrucat *“nici un act normativ nu prevede o limita maxima a cantitatilor de deseuri feroase si neferoase pe care le poate preda o persoana din propria gospodarie”*.

Societatea solicita impozitarea persoanelor care au semnat pe proprie raspundere documentele prin care s-au facut achizițiile de deseuri feroase si neferoase in cazul in care *“datele din aceste adeverinte nu concorda cu realitatea”*.

2. SC Z SRL contestă stabilirea impozitului pe profit în suma de Z lei și accesoriile aferente în sumă de Z lei, intrucat *“nu rezulta modalitatea de stabilire a bazei de impozitare suplimentare a profitului in sensul ca suma stabilita suplimentar nu explicita din ce se compune.”*

Contestatoarea sustine ca desi se face precizarea *“evidenta contabila nu a fost organizata si condusa corespunzator obiectului de activitate realizat, si documentelor primare prezentate la control”*, precum si precizarea ca *“datele raportate prin bilantul anual depus pentru anul 2007 sunt inexate”*, nu s-a stabilit prin inspectia fiscala efectuata, *“o situatie clara a veniturilor si cheltuielilor care au contribuit la stabilirea impozitului pe profit suplimentar.”*

SC Z SRL solicita recunoasterea cheltuielilor efectuate de societate in suma de Z lei reprezentand modernizarea sediului societatii si in suma de Z lei reprezentand *“cheltuieli cu cladirea privind colectarea deseurilor si imprejmuirea”*.

Aceste cheltuieli care nu concura la realizarea obiectului de activitate, in acceptiunea organelor de inspectie fiscala, au fost stabilite eronat ca fiind nedeductibile, sustine societatea contestatoare, intrucat daca aceste *“cheltuieli nu se justifica ...ca fiind aferente activitatii societatii inseamna ca nici activele care au facut obiectul acestor cheltuieli nu ar fi trebui recunoscute ca existente in societate”* si totusi, acestea au fost puse *“sub sechestru in vederea valorificarii cat si la stingerea obligatiilor de plata stabilite suplimentar”*.

In baza acestor argumente societatea contestatoare solicita *recalcularea impozitului pe profit datorat de societate pentru perioada verificata.*

II. Prin decizia de impunere contestată nr.Z, organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Z –

Activitatea de Inspectie Fiscala, au stabilit debite suplimentare în baza următoarelor constatări din Raportul de Inspectie Fiscală nr.Z:

Prin Raportul de Inspectie Fiscală nr. Z, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.Z, decizie emisă de organele de inspectie fiscala din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Z - Activitatea de Inspectie Fiscala, a fost verificată perioada **Z-Z**.

Conform capitolului II din Raportul de Inspectie Fiscală nr.Z, societatea **Z SRL Z CUIZ** din localitatea Z, judet Z, este societate cu raspundere limitată având capital integral privat, care are ca obiect de activitate „*comert cu ridicata al deseurilor si resturilor*” CAEN 4677 si detine autorizatia nr.Z privind colectarea deseurilor industriale reciclabile de la persoane fizice, emisa de Prefectura Judetului Z si autorizatia de mediu nr.Z.

1. Impozit pe profit

Organele de inspectie au constatat ca in perioada supusa inspectiei fiscale Z – Z, evidenta contabila a societatii nu a fost organizata si condusa corespunzator obiectului de activitate, nu sunt intocmite jurnale privind marfurile achizitionate, privind operatiunile prin casa si conturi bancare.

Organele de inspectie fiscala din verificarile efectuate a stabilit faptul ca balanta de verificare la Z era intocmita eronat intrucat societatea nu a evidentiat corect descarcarea din gestiune a marfurilor.

Datele din bilantul contabil depus pentru Z sunt inexate, impozitul pe profit in suma de Z lei declarat in timpul anului este platit iar ulterior societatea depune declaratie rectificativa prin care diminueaza nejustificat profitul impozabil.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea a inregistrat direct in cheltuieli de exploatare costurile privind modernizarea locuintei asociatului unic in care functioneaza sediul societatii precum si cele ale obiectivului “*spalatorie auto, vulcanizare, punct de colectare materiale feroase si neferoase, statie GPL*”, pentru care societatea detine Certificat de urbanism nr.Z dar nu detine autorizatie de constructie.

Astfel, urmare a conducerii defectuase a evidentei contabile si nedeclararii obligatiei datorate, conform Anexei nr.Z la raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de Z lei si conform Anexei nr.Z la raportul de inspectie fiscala accesorii in suma de Z lei aferente impozitului pe profit in baza prevederilor art.10 alin.1 din Legea nr.82/1991, art.19 din Legea nr.571/2003, fapta incadrandu-se in prevederile art.43 din legea nr.82/1991, republicata.

2. Impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice din valorificarea deseurilor de metal, prin retinere la sursa

Organele de inspecție fiscală pentru perioada verificată Z – Z au stabilit faptul ca societatea nu a retinut si varsat impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice, persoane de la care societatea a colectat deseuri feroase, neferoase si acumulatori uzati, situatia fiind prezentata in Anexa nr.Z la raportul de inspectie fiscala.

Documentele de achizitie a deseurilor feroase, acumulatori uzati si deseuri neferoase nu au fost completate in toate cazurile corespunzator formularelor de primire si plata, nu s-a completat citet numele si prenumele persoanei fizice furnizoare, pretul unitar si suma totala achitata, acestea nefiind in concordanta cu cantitatea inscrisa, nu sunt completate adresele si codurile numerice personale.

Cu toate ca persoanele de la care s-au colectat deseurile apar periodic iar cantitatile prezentate sunt cuprinse intre Z si Z tone la fiecare iar administratorul societatii care a intocmit adeverintele de achizitionare a acestor deseuri a ignorat indicatiile din subsolul acestora privind provenienta acestor deseuri “*din alte surse*” societatea nu a constituit si platit la bugetul de stat impozitul pe venit cu stopaj la sursa.

Astfel, in temeiul prevederilor art.78 alin.2 si art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.152 alin.3 din HG nr.44/2004 organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile obtinute de persoanele fizice in suma de Z lei si accesorii in suma de Z lei conform Anexei nr.Z la raportul de inspectie fiscala.

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

a) Referitor la impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice din valorificarea deseurilor metalice în sumă de Z lei si accesorii in suma de Z lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe daca SC Z SRL datoreaza aceste obligatii fiscale suplimentare in conditiile in care din actele aflate la dosarul cauzei nu rezulta ca deseurile achizitionate de catre societate nu provin din patrimoniul propriu al persoanelor fizice care au predat aceste deseuri.

În fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice X prin Raportul de inspectie fiscala nr.X care a stat la baza Deciziei de impunere nr.Z, a constatat ca societatea contestatoare a achizitionat deseuri feroase, neferoase si acumulatori uzati de la persoane fizice din localitatea Z, in mod repetat de la aceleasi persoane in cantitati mari cuprinse intre Z si Z tone pe perioada Z-Z.

Organele de inspectie fiscala in urma acestor verificari au constatat ca deseurile feroase, neferoase si acumulatori uzati nu provin din gospodaria proprie a acestor persoane fizice si in temeiul prevederilor art.78 alin.2 si art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.152 alin.3 din HG nr.44/2004 au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozit pe veniturile obtinute de persoanele fizice in suma de Z lei si accesorii in suma de Z lei

Prin contestația formulată, **SC Z SRL** invedereaza ca detine *adeverinte de predare-primire* in care persoanele de la care au achizitionat deseurile au declarat pe proprie raspundere ca toate aceste deseuri provin din gospodariile persoanelor fizice care sunt direct raspunzatoare de provenienta acestor deseuri.

Organele de inspectie fiscala au sesizat Parchetul de pe langa Tribunalul judetului Z asupra faptului ca „[...] *administratorul societatii nu a organizat si condus evidenta contabila corespunzator obiectului de activitate realizat [...] nu a retinut la sursa si virat la bugetul de stat impozitul pe veniturile realizate de persoanele fizice de la care s-au colectat deseurile metalice, in suma totala de Z lei cu majorarile aferente de Z lei.*”

Prin Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala din data de Z emisa de Parchetul de pe langa tribunalul Z in dosarul nr.Z, aflata in copie la dosarul cauzei, s-a retinut ca „[...] *organele de cercetare penala au procedat la audierea prin sondaj a persoanelor mentionate pe chitantele in cauza, care au confirmat ca deseurile metalice pe care le-au predat lui Z provin din gospodaria proprie si au semnat din eroare la punctul b „din alte surse”*”.

Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala din data de Z emisa de Parchetul de pe langa tribunalul Z a ramas definitiva asa cum rezulta din mentiunea Parchetului de pe langa Tribunalul X „*In cauza nu a fost formulata plangerea impotriva solutiei.*” (datata Z).

În drept, sunt aplicabile prevederile art.42 lit.g din Titlul III – impozitul pe venit al Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

g) veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal, altele decât

câștigurile din transferul titlurilor de valoare, precum și altele decât cele definite la cap. VIII¹;

Din textul de lege menționat se retine ca veniturile obținute în urma transferării dreptului de proprietate atât pentru bunuri imobile cât și mobile din **patrimoniul personal, nu sunt impozabile**, platitorul de venit neavând obligații privind calculul, reținerea și virarea impozitului.

Conform, art.78 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează următoarele:

“Definirea veniturilor din alte surse

(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol.”

iar la pct.152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se fac următoarele precizări:

“152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, în această categorie se includ, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

[...] - veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea prin centrele de colectare a deșeurilor de metal, hârtie, sticlă și altele asemenea și care nu provin din gospodăria proprie;[...]”

Totodată, art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Calculul impozitului și termenul de plată

(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”

Iar la art.93 din același act normativ, se precizează:

Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă

(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

(2) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până la data de 30 iunie a anului fiscal curent pentru anul expirat.”

In baza prevederilor legale enuntate, se retine ca obligatia de a calcula, retine si varsa impozitul pe venit din sumele obtinute de persoanele fizice care se prezinta la centrele de colectare deseuri reciclabile in vederea valorificarii de deseuri, subzista numai in conditia in care respectivele deseuri provin din **alte surse decat din gospodaria proprie a persoanelor care predau deseurile.**

In speta sunt incidente si prevederile art.7 alin.5 din OUG nr.16/2001, republicata, care precizeaza:

“Agenții economici care colectează deșeuri industriale reciclabile de la persoane fizice sunt obligați să elibereze deținătorilor adeverința de primire și plată, care va conține în mod obligatoriu următoarele elemente:

- a) denumirea agentului economic colector;**
- b) datele de identificare a deținătorului:**
 - numele și prenumele;
 - actul de identitate, seria și numărul, codul numeric personal;
 - domiciliul;
- c) deșeurul reciclabil predat și definirea naturii acestuia;**
- d) cantitatea, prețul, valoarea;**
- e) proveniența deșeurii, declarată de deținător pe propria răspundere;**
- f) semnătura agentului colector și a persoanei fizice deținătoare.”**

În ceea ce privește dispozițiile art.7 alin.(5) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.16/2001, se observă că, legiuitorul instituie obligația întocmirii de către agentul economic a unui document pentru deținătorul deșeurilor, persoană fizică, document de natură să permită instituțiilor statului să controleze proveniența și circulația deșeurilor industriale reciclabile. Documentul “adeverinta de primire si plata” trebuie sa contina elementele prezentate in cuprinsul articolului.

Aceste dispozitii legale trebuie interpretate in coroborare cu cele din Codul fiscal mai sus enuntate, rezultand ca veniturile de natura celor analizate sunt neimpozabile daca sunt indeplinite cumulativ cerintele legale, respectiv **adeverintele de predare si plata contin elementele obligatorii iar deseurile provin din gospodaria proprie.**

Din adresa Directiei Generale a Finantelor Publice Z – Activitatea de Inspectie Fiscala nr.Z inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF sub nr.Z rezulta faptul ca au fost impozitate doar sumele din adeverintele care prezinta cantitati mari de deseuri ce au fost inregistrate in cadrul aceleesi luni sau luni apropiate, de la aceleasi persoane sau membri ai aceleasi familii, fara insa a avea in vedere sursa de provenienta a deșeurilor colectate de catre societatea contestatoare.

Intrucat, organele de inspectie fiscala nu fac dovada ca declaratiile prezentate de societate cu privire la sursa de provenienta a deseurilor achizitionate nu sunt conforme cu realitatea, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu-si poate insusi constatarile din raportul de inspectie fiscala in sensul ca respectivele deseuri ar proveni din alte surse decat din gospodaria proprie a persoanelor fizice.

De asemenea, se retine si raspunsul transmis de Directia Legislatie Impozite Directe din cadrul Ministerului Finantelor Publice nr.Z catre Organizatia Patronala si Profesionala Z cu privire la raspunderea persoanelor fizice care predau deseuri spre valorificare, respectiv *“constatarea sursei de provenienta a deseurilor valorificate de persoanele care se prezinta la centrele de colectare se realizeaza conform legislatiei specifice si a documentelor prevazute de aceasta [...]. In functie de documentele intocmite, se stabileste tratamentul fiscal aplicabil veniturilor generate de aceste operatiuni precum si obligatiile partilor, atat pentru platitorul de venit cat si pentru beneficiarul de venit, in conformitate cu prevederile Titlului III din Codul fiscal.”*

In consecinta, se va face aplicarea prevederilor art.216 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, potrivit carora:

“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.”

coroborat cu pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia: „12.7. 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.”

se va desfiinta decizia de impunere nr.Z emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala – Directia Generala a Finantelor Publice Z pentru impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice in suma de **Z lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala – Directia Generala a Finantelor Publice X prin alta echipa decât cea care a întocmit actul de control contestat, sa reanalizeze toate operatiunile privind stabilirea impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice si sa stabileasca cu claritate modul de indeplinire a prevedrilor legale in materia impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să analizeze argumentele aduse de societate în susținerea cauzei prezentate in contestatia nr.Z precum si concluziile Raportului de expertiza contabila judiciara in dosarul nr.Z.

b) Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei si majorari de intarziere aferente in suma de X lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă aceste sume sunt datorate de SC X SRL în condițiile în care din raportul de inspectie fiscala nr.X in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata, nu rezulta situatia de fapt ce a condus la stabilirea acestor obligatii suplimentare, respectiv nu rezulta modalitatea de stabilire a bazei de impozitare privind impozitul pe profit.

În fapt, in urma verificarii efectuate la **SC X SRL**, prin Raportul de inspectie fiscala nr.X ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X s-a constatat de catre organele de inspectie ca in perioada X-X evidenta contabila a societatii nu a fost organizata si condusa corespunzator obiectului de activitate, nu sunt intocmite jurnale privind marfurile achizitionate si cele privind operatiunile prin casa si conturi bancare. Totodata, balanta de verificare la X era intocmita eronat, deoarece societatea nu a evidentiat corect descarcarea din gestiune a marfurilor, bilantul contabil pentru anul X este inexact.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea a inregistrat direct in cheltuieli de exploatare costurile privind modernizarea locuintei asociatului unic in care functioneaza sediul societatii – x% din suprafata imobilului, precum si cele ale obiectivului *“spalatorie auto, vulcanizare, punct de colectare materiale feroase si neferoase, statie GPL”*, pentru care societatea detine Certificat de urbanism nr.X, dar nu detine autorizatie de constructie.

Astfel, urmare a conducerii defectuoase a evidentei contabile si nedeclararii obligatiei datorate, conform Anexei nr.X la raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de X lei si conform Anexei nr.X la raportul de inspectie fiscala, accesorii in suma de X lei aferente impozitului pe profit in baza prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003.

Prin contestație, societatea susține că *„din continutul raportului de inspectie fiscala nu rezulta modalitatea de stabilire a bazei de impozitare suplimentare a profitului in sensul ca suma stabilita suplimentar nu expliciteaza din ce se compune.”*

În drept, potrivit art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră:

“(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.”

coroborat cu cele ale art. 21 din același act normativ:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

La art. 24 alin.1, alin.3 lit.d) și alin.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se stipulează următoarele :

“(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:

[...] d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;[...]

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;[...]

Având în vedere cele de mai sus se reține că pentru a fi încadrate ca deductibile, cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor realizate.

În ceea ce privește cheltuielile aferente mijloacelor fixe și cele asimilate mijloacelor fixe se reține ca acestea se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, în timp ce cheltuielile cu reparațiile de orice fel reprezintă cheltuieli de exploatare deductibile integral la calculul impozitului pe profit la momentul efectuării lor.

Așadar, numai după încadrarea cheltuielilor ca fiind aferente investițiilor efectuate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali se procedează la recuperarea acestor cheltuieli prin deducerea amortizării.

La art.94 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii

obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;[...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;[...]"

Normele metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin HG nr.1050/2004, la pct.102.1, prevad urmatoarele:

"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale."

Potrivit art.109 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat:

"Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, **în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.***

(2) *La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."*

Totodata, conform art.7 din același act normativ, *"(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."*

Din textele de lege menționate se retine ca la finalizarea inspecției fiscale raportul întocmit va sta la baza deciziei de impunere, care va cuprinde diferențele în plus sau în minus, după caz, fata de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale iar constatările prezentate în raport vor fi prezentate din punct de vedere faptic și legal.

Se retine ca organele de inspectie fiscala trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa isi exercite rolul activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada X-X evidenta contabila a societatii nu a fost organizata si condusa corespunzator obiectului de activitate, nu sunt intocmite jurnale privind marfurile achizitionate si cele privind operatiunile prin casa si conturi bancare.

Societatea a inregistrat direct in cheltuieli de exploatare costurile privind modernizarea locuintei asociatului unic in care functioneaza sediul societatii – X% din suprafata imobilului, precum si cele ale obiectivului “*spalatorie auto, vulcanizare, punct de colectare materiale feroase si neferoase, statie GPL*”, pentru care societatea detine Certificat de urbanism nr.X dar nu detine autorizatie de constructiei.

Urmare a conducerii defectuoase a evidentei contabile si nedeclararii obligatiei datorate, conform Anexei nr.X la raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de X lei si conform Anexei nr.X la raportul de inspectie fiscala, accesorii in suma de X lei aferente impozitului pe profit in baza prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003,.

Contestatoarea sustine ca “*suma stabilita suplimentar nu expliciteaza din ce se compune*” iar organele de inspectie fiscala nu au identificat veniturile si cheltuielile care au concurat la stabilirea diferentei de impozit pe profit inscrisa in decizia de impunere.

Anexa nr.X la raportul de inspectie fiscala prezinta profitul impozabil recalculat si impozitul pe profit datorat in perioada X-X. Astfel, se prezinta un impozit recalculat la sfarsitul anului X in valoare de X lei iar la sfarsitul anului X in valoare de X lei.

Fata de prevederile legale incidente spetei si din analiza raportului de inspectie fiscala si decizia de impunere nu rezulta situatia de fapt si de drept pentru care in Anexa nr.X s-au stabilit cheltuieli nedeductibile si rezultatul recalculat pentru perioada verificata.

Mai mult, in decizia de impunere impozitul pe profit a fost stabilit pentru perioada X-X in suma de X lei dar in Anexa nr.X acesta valoarea este inscrisa ca fiind aferenta anului X.

Cheltuielile pentru investitii care au fost folosite in scopul modernizarilor si cheltuielile care au fost efectuate in scopul construirii diferitelor obiective nu sunt prezentate detaliat in raportul de inspectie fiscala si nici nu pot

fi identificate in Anexa nr.X la raportul de inspectie fiscala, nefiind stabilite temeiurile de drept in cauza.

In cuprinsul Raportului de expertiza contabila judiciara nr.X se precizeaza faptul ca societatea a efectuat cheltuieli cu lucrari de reparatii si intretinere a imobilului care nu intra in categoria de modernizari.

Avand in vedere ca nu se poate identifica legatura dintre datele luate in calcul de organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala si cele din Anexa nr.X la raportul de inspectie fiscala, precum si cu cele din decizia de impunere, respectiv elementele si documentele avute in vedere, iar constatările nu sunt prezentate in mod clar si explicit astfel incat sa rezulte modul de determinare a bazei de impozitare, organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunta cu privire la legalitatea obligatiilor fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit si accesoriile aferente, drept pentru care se va face aplicarea prevederilor art.216 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, potrivit carora:

“ 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.”

coroborat cu pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

„12.7. 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.”

și se va desființa parțial decizia de impunere nr.X emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală – Directia Generala a Finantelor Publice X pentru impozit pe profit in suma de **X lei** si accesoriile aferente in suma de **X lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscală – Directia Generala a Finantelor Publice X prin alta echipa decât cea care a întocmit actul de control contestat, sa reanalizeze toate operatiunile privind stabilirea impozitului pe profit si sa stabileasca cu claritate elementele de cheltuieli sau venituri care au condus la majorarea profitului impozabil si stabilirea impozitului pe profit suplimentar având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și celelalte argumentele aduse de societate în susținerea cauzei prezentate in contestatia nr.X si concluziile Raportului de expertiza contabila judiciara in dosarul nr.X.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.7, 94, 109, 216(3), 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, art. 19, 21, 24 alin 1, 3 lit.d, alin.11, art.42 lit.g, art.78 alin.2, art.79, art.93, art.94 din Legea nr. 571/2003 republicată, pct.152 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.12.7 lit.b din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005, pct.102.1 HG.1050/2004, art.7 alin.5 OUG 16/2001 se:

DECIDE

Desființarea deciziei de impunere nr.X emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice X – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. X pentru suma totală de **X lei** reprezentând:

- impozit pe profit în suma de X lei;
- majorări de întârziere în suma de X lei aferente impozitului pe profit
- impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice în suma de X lei,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice în suma de X lei

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si acelorasi obligatii bugetare tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel X, in termen de X luni de la comunicare.