



**Ministerul Finanțelor Publice**



**Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA NR. 104**

din 16.08.2010

privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. .... S.R.L.** din municipiul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a  
Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. ....din .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ....din ....., cu privire la contestația formulată de **S.C. .... S.R.L.** din municipiul Suceava, h ....., județul Suceava.

**S.C. .... S.R.L.** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ....., înregistrat sub nr. ...., privind suma de ....lei, **reprezentând:**

- ....lei **impozit pe profit;**
- .... lei **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .... S.R.L. prin cererea formulată contestă** modul de stabilire a impozitului pe profit aferent anului 2009 și a majorărilor de întârziere aferente, pe motiv că pentru anul 2009 societatea a calculat și achitat impozit pe profit, respectiv impozit minim după cum urmează:

- pentru TRIM I 2009 societatea a declarat și achitat un impozit în sumă de ....lei;

- pentru TRIM II 2009 s-a stabilit un profit impozabil cumulat de .....lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit cumulat în sumă de .....lei. Având în vedere că la sfârșitul trim II 2009 societatea a înregistrat pierdere, s-a înregistrat și virat în luna iulie 2009 impozitul minim aferent perioadei mai – iunie 2009, în sumă de .....lei;

- pentru trim. III 2009, societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de .....lei și un impozit pe profit cumulat în sumă de .....lei. Prin diferență (.....lei) rezultă un impozit pe profit aferent trim . III în sumă de – ..... lei. Societatea a declarat și achitat impozitul minim în sumă de ..... lei;

- pentru trim. IV 2009 societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de ..... lei și un impozit pe profit cumulat în sumă de ..... lei. Astfel, prin diferență, (..... – .....= -..... lei) rezultă un impozit pe profit aferent trim. IV în sumă de -..... lei. Societatea a înregistrat și declarat un impozit minim în sumă de ..... lei.

Societatea precizează că a achitat cu titlu de impozit minim suma de ..... lei și cu titlu de impozit pe profit suma de ..... lei, în total ..... lei și solicită ca această sumă să fie scăzută din impozitul pe profit recalculat de către organele de control, respectiv din suma de ..... lei.

Petenta precizează că este de acord cu suma de ..... lei impozit pe profit aferent anului 2008 stabilit suplimentar de către organele de control și cu majorările aferente în sumă de ..... lei.

Societatea precizează că pentru anul 2009 a procedat la recalcularea impozitului pe profit, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei și majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

Petenta solicită desființarea Deciziei de impunere nr. .... și emiterea unei noi decizii de impunere cu o baza de impozitare corespunzătoare.

Societatea își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 43, art. 84 – art. 88, art. 175 – art. 188 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ....., înregistrat sub nr. ...., organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei și majorări de întârziere aferente de ..... lei, din care societatea contestă impozitul în sumă de .....lei și majorările de întârziere aferente de ..... lei.**

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că verificarea efectuată la S.C. .... S.R.L. a avut ca obiectiv stabilirea realității și legalității cheltuielilor și veniturilor evidențiate de societate precum și corectitudinea modului de stabilire a profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent.

Organele de control precizează că la 31.12.2009, societatea a înregistrat și declarat un profit impozabil în sumă de ..... lei și un impozit pe profit datorat în sumă de ..... lei.

În urma verificării impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1. În perioada septembrie 2008 - iunie 2009, societatea a înregistrat pe cheltuieli, în contul 603, contravaloarea facturilor emise de diverși furnizori, reprezentând obiecte de inventar constând în: canapea, set dormit, aparat ras, set pix + stilou Waterman și Parker, LCD Philips, home cinema, nefiind justificată utilizarea acestora în scopul realizării de venituri impozabile. Valoarea totală fără TVA a acestor facturi fiscale este de ..... lei.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au recalculat trimestrial profitul impozabil aferent perioadei 01.09.2008 – 30.06.2009, ținând cont de influența cheltuielilor de natura obiectelor de inventar înregistrate nejustificat și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei.

2. În luna mai 2009, în baza facturii nr. ....în valoare fără TVA de ....lei, emisă de S.C. ....S.R.L. Suceava, societatea înregistrează în contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri” contravaloarea prestațiilor de servicii constând în transportul de mărfuri pentru care contribuabilul nu poate justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii (activitatea de comercializare a pieselor și accesoriilor auto se desfășoară preponderent la punctul de lucru din Suceava, ....) și nici prestarea efectivă a serviciilor prin anexe, foi de parcurs, comenzi sau alte documente justificative.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din H.G. nr. 44/2004, și în consecință, s-a recalculat profitul impozabil aferent trimestrului II 2009 ținând cont de influența cheltuielilor cu transportul mărfurilor, înregistrate nejustificat, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.

Pentru neplata la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de .....lei, s-au calculat pentru perioada 27.10.2008 – 11.06.2010 majorări de întârziere în sumă totală de .....lei, în baza prevederilor art. 119 alin. 1 și art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .....lei și accesoriile aferente în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au ținut cont la stabilirea impozitului pe profit suplimentar, de impozitul pe profit pe care societatea l-a calculat, declarat și achitat în cursul anului 2009.**

**În fapt**, în urma verificării impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au recalculat trimestrial profitul impozabil aferent anului 2009, ținând cont de influența cheltuielilor în sumă totală de .....lei, considerate de către organele de control ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit și au stabilit un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2009 în sumă de .....lei și accesorii aferente în sumă de .....lei.

Societatea este de acord cu neacordarea deducerii pentru cheltuielile în sumă de .....lei, înregistrate în anul 2009, însă contestă modul de calcul al impozitului pe profit, pe motiv că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de impozitul pe profit declarat de societate în cursul anului 2009.

**În drept**, în speță, sunt aplicabile prevederile **art. 17 și 18** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

**ART. 17**

**„Cotele de impozitare**

**Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la [art. 38](#).”**

**ART. 18**

(...)

**„(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la [art. 13](#) lit. c) - e), [art. 15](#) și [38](#), în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.**

(...)

**(5) Contribuabilii prevăzuți la [art. 34](#) alin. (1) lit. b) efectuează pentru trimestrele I - III comparația impozitului pe profit trimestrial cu impozitul minim prevăzut la alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 și înmulțirea cu numărul de luni aferente trimestrului respectiv. În situația în care perioada impozabilă începe sau se încheie în cursul unui trimestru, impozitul minim prevăzut la alin. (3) se recalculează corespunzător numărului de zile aferente trimestrului respectiv. Pentru definitivarea impozitului pe profit datorat se efectuează comparația impozitului pe profit anual cu impozitul minim anual prevăzut la alin. (3).**

(...)

(15) Pentru anul 2009, contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) aplică următoarele reguli:

a) pentru trimestrul al II-lea se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul trimestrului cu impozitul minim anual, prevăzut la [art. 18](#) alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru perioada 1 mai - 30 iunie 2009, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferent perioadei respective;

b) pentru trimestrele al III-lea și al IV-lea se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul fiecărui trimestru cu impozitul minim anual, prevăzut la [art. 18](#) alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferent trimestrului respectiv.”

La pct. 11<sup>1</sup> și 11<sup>2</sup> din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

„11<sup>1</sup>. Contribuabilii menționați la [art. 18](#) alin. (2) din Codul fiscal, la determinarea impozitului datorat, vor avea în vedere următoarele:

a) calculul impozitului pe profit aferent trimestrului/anului, potrivit prevederilor [titlului II](#) din Codul fiscal;

b) încadrarea în tranșa de venituri totale anuale prevăzută la [art. 18](#) alin. (3) din Codul fiscal în funcție de veniturile totale anuale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad veniturile prevăzute la [art. 18](#) alin. (4) din Codul fiscal;

c) stabilirea impozitului minim anual/trimestrial datorat corespunzător tranșei de venituri totale anuale, determinată potrivit lit. b);

d) compararea impozitului pe profit trimestrial/anual cu impozitul minim trimestrial/anual și plata impozitului la nivelul sumei celei mai mari.

11<sup>2</sup>. În aplicarea prevederilor [art. 18](#) alin. (2) coroborat cu [art. 34](#) alin. (15) lit. a) din Codul fiscal, pentru trimestrul II al anului 2009, la calculul impozitului datorat se vor avea în vedere următoarele:

a) calculul impozitului pe profit aferent trimestrului II, potrivit prevederilor [titlului II](#) din Codul fiscal;

b) încadrarea în tranșa de venituri totale anuale prevăzută la [art. 18](#) alin. (3) din Codul fiscal în funcție de veniturile totale anuale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad veniturile prevăzute la [art. 18](#) alin. (4) din Codul fiscal;

c) stabilirea impozitului minim corespunzător tranșei de venituri totale anuale, determinată potrivit lit. b), pentru perioada 1 mai 2009 - 30 iunie 2009;

**d) compararea impozitului pe profit aferent trimestrului II cu impozitul minim calculat potrivit lit. c) și plata impozitului la nivelul sumei celei mai mari.”**

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, impozitul pe profit se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra profitului impozabil, iar în cazul în care impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, contribuabilii sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

De asemenea, conform prevederilor legale citate, pentru trimestrele I-III, contribuabilii vor compara impozitul pe profit trimestrial cu impozitul minim, recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 și înmulțirea cu numărul de luni aferente trimestrului respectiv, iar pentru definitivarea impozitului pe profit datorat se efectuează comparația impozitului pe profit anual cu impozitul minim anual.

Prin contestația formulată, petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont la stabilirea impozitului pe profit suplimentar, de impozitul declarat de societate pentru anul 2009, respectiv .....lei declarat pentru trimestrul I 2009, .....lei impozit minim declarat la trimestrul II 2009, .....lei impozit minim declarat la trimestrul III 2009 și .....lei impozit minim declarat la trimestrul IV 2009.

În raportul de inspecție fiscală, organele de control fac precizarea că societatea a declarat prin declarația 101 un profit impozabil la 31.12.2009, în sumă de .....lei și un impozit pe profit în sumă de .....lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .....lei, înregistrate de societate în anul 2009, pentru care au stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei și accesorii aferente în sumă de .....lei, din care societatea contestă impozitul în sumă de .....lei și accesorii în sumă de ..... lei, modul de calcul al impozitului și al majorărilor aferente fiind redat în anexa 5 la raportul de inspecție fiscală, astfel:

Perioada	Chelt. Nejust. (LEI)	Chelt. Nejustif. cumulat (LEI)	Impozit pe profit suplimentar cumulat de plată (LEI)	Termen de plată	Majorări de întârziere		
					Nr. zile	cota	suma
TRIM. I 2009	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
TRIM. II 2009	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
TRIM. III		.....	.....	.....	.....	.....	.....



2009							
TRIM. IV 2009		.....	.....	.....	.....	.....	.....
TRIM. I 2010		.....	.....	.....	.....	.....	.....
TOTAL	.....LEI		.....LEI				.....LE I

Din cele prezentate rezultă că, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, pentru anul 2009, aferent cheltuielilor considerate ca fiind nedeductibile în sumă totală de .....lei, fără să se țină cont de impozitul pe profit și impozitul minim declarat de societate în anul 2009.

De altfel, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, nr. ....., organele de inspecție fiscală fac precizarea că: *„pentru anul 2009, deoarece societatea a achitat cu titlul de impozit minim suma de .....lei și cu titlul de impozit pe profit suma de .....lei, în total achitându-se suma de .....lei(.....), se consideră întemeiată solicitarea contestatarului privind scăderea acestor sume din impozitul pe profit recalculat, cumulat, după majorarea bazei de impozitare, conform celor constatate de echipa de inspecție.”*

**Art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, prevede:**

#### **ART. 94**

##### **„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

**(1) Inspecția 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) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:**

**(...)**

**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;**”

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale invocate, rezultă că, pe de o parte, organele de inspecție fiscală nu au comparat impozitul pe profit rezultat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile cu impozitul minim pentru tranșa de venituri corespunzătoare, iar, pe de altă parte, organele de inspecție fiscală nu au confruntat declarațiile fiscale ale contribuabilului privind impozitul pe profit cu impozitul stabilit în urma verificării efectuate.

În baza prevederilor legale incidente speței, conform cărora impozitul pe profit se calculează trimestrial, pe cumulat, după care se compară cu tranșa de impozit minim, contribuabilul datorând suma mai mare, și având în vedere faptul că organele de control nu au ținut cont la calculul impozitului pe profit suplimentar aferent anului 2009, de impozitul declarat de societate în cursul anului 2009, rezultă că organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la impozitul pe profit în sumă de ....lei, motiv pentru care **urmează a se desființa** decizia de impunere Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ....., înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. ...., pentru **impozitul pe profit în sumă de ....lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

**„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

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



și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„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.”**

Majorările de întârziere în sumă de ..... lei, aferente impozitului pe profit, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de .....lei, reprezentând impozit pe profit, s-a desființat Decizia de impunere nr. ....., conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de ..... lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 17, art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 12.7 din Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## **D E C I D E :**

**Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ....., înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. ....., **privind suma de .....lei, reprezentând:**

- .....lei impozit pe profit;
- ..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.