



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
 AGENȚIA NAȚIONALĂ DE  
 ADMINISTRARE FISCALĂ

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba  
 Biroul de soluționare a contestațiilor



**DECIZIA NR. 24 / .2012**  
 privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. A S.A.**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F., prin adresa nr. .../16.11.2011, în conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din O.P.A.N.A.F. nr. 3333/2011, a delegat Biroului de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Alba, competența de soluționare a contestației formulate de **S.C. A S.A.** cu sediul social în localitatea... jud. Hunedoara, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....02.2007, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....02.2007, acte emise de organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Alba - Activitatea de inspecție fiscală.

În acest sens, având în vedere că prin Decizia nr. ....04.2007 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F., soluționarea contestației a fost inițial suspendată până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, și pentru faptul că prin adresa nr. ../07.2011 - Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Alba a înaintat Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. Rezoluția de confirmare a propunerii de neîncepere a urmăririi penale din data de ...2008 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Deva în dosarul nr. .../2007, în legătură cu reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate de S.C. A S.A., organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor alin. 3 al art. 184 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv încetarea motivului care a determinat suspendarea pronunțată prin Decizia nr. ....04.2007, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

S.C. A S.A. contestă parțial Decizia de impunere nr. ....02.2007 pentru suma de .... lei, reprezentând :

- suma de .... lei - impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2006,
- suma de .... lei - dobânzi și penalități aferente.

În situația în care reverificarea dispusă asupra perioadei 01.10.2001 - 30.06.2003 întrunește condițiile cerute de lege, societatea contestă suma de ... lei reprezentând:

- suma de ... lei - impozit pe profit suplimentar,
- suma de ... lei - dobânzi și penalități aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 177 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data primirii de către contribuabil a Deciziei de impunere nr..../.02.2007, respectiv data de .....2007, astfel cum reiese din adresa S.R.I. Alba nr. ....03.2007 și de data depunerii contestației la Direcția generală a finanțelor publice Alba, respectiv..... 03.2007, conform stampilei serviciului Registratură din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Alba.

Contestația poartă semnătura reprezentantului legal certificată cu ștampila, conform prevederilor art. 176 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală a finanțelor publice Alba urmează să soluționeze contestația depusă de S.C. ... S.A..

**I.** Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.....02.2007 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Alba în baza raportului de inspecție fiscală nr. ....02.2007 societatea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. ....02.2007.

### **Capitolul I.**

Societatea susține că extinderea inspecției fiscale asupra unei perioade deja controlate, respectiv 01.10.2001 - 30.06.2003, s-a făcut cu încălcarea prevederilor art. 102 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, deoarece prin procesul verbal nr. ....11.2003 încheiat de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice Hunedoara s-a stabilit o pierdere fiscală cumulată în perioada 01.10.2001-31.12.2003, care a influențat rezultatele fiscale ale anilor 2004 și 2005 .

În aceste condiții societatea susține că nu datorează impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2003.

Societatea susține că adresa Direcției de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. ....08.2006, în baza căreia s-a dispus reverificarea fiscală a perioadei 01.10.2001-30.06.2003 și verificarea perioadei 01.07.2003-30.06.2006, este un act administrativ fiscal emis cu încălcarea dispozițiilor imperative ale art. 43 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Mai precizează că, în măsura în care s-ar susține că aprobarea pentru reverificare s-a dat prin referatul nr. ..../.06.2006 aprobat de către Directorul executiv adjunct al D.G.F.P. Hunedoara, consideră că față de dispozițiile imperative ale art. 96 alin. (3) și art. 103 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003R,

privind Codul de procedură fiscală, referatul respectiv este întocmit cu încălcarea dispozițiilor legii citate, în fapt nefiind întrunită nici una dintre condițiile pentru reverificare, respectiv că doar interpretarea unor texte de acte normative este diferită la cele două inspecții, consecința fiind stabilirea de diferențe de impozite, taxe și majorări de întârziere în sarcina contribuabilului.

Precizează că a formulat acțiune în contencios - Dosar nr. .../2007 aflat pe rol la Tribunalul Hunedoara - secția comercială și contencios administrativ și fiscal, prin care a solicitat în principal anularea actului administrativ nr. ....06.2006 și în subsidiar obligarea organului fiscal la repararea pagubelor provocate.

Petenta mai susține că estimarea rezultatului societății pe perioada 2001-2004 nu corespunde cerinței de stabilire a diferențelor de preț între costurile efective și cele prestabilite, deoarece pretul de cost prestabilit a fost estimat incorect, fără o bază reală, fără să existe o antecalculație la baza formării acestuia.

Mai mult, în ceea ce privește constatările privind ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse prin Dispoziția de măsuri nr. ....08.2006 din raportul de inspecție fiscală (la pag. 9-10), arată că și acestea sunt neîntemeiate și solicită anularea lor.

Susține că în acest capitol din raportul de inspecție fiscală contestat se menționează că organul de control a procedat la repartizarea diferențelor de preț asupra bunurilor ieșite din gestiune și a stocurilor, deși îi era cunoscut că este posibil ca datele pe baza cărora face repartizarea conțin erori.

Precizează că a formulat și de această dată acțiune civilă reprezentând plângere împotriva procesului verbal de constatare și sancționare a contravenției - Dosar nr. .../2007 aflat pe rolul Judecătoriei Deva, cu termen de judecată ... 2007, prin care s-a solicitat anularea procesului verbal, restituirea sumei aplicată cu titlu de amendă și înlocuirea amenzii cu avertisment.

Astfel, pentru considerentele prezentate în acest capitol solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. ../02.2007, precum și a măsurilor privind virarea la bugetul consolidat a sumei totale de .. lei, compusă din:

-suma de... lei -impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2006,

-suma de ..... lei - dobânzi și penalități aferente.

## **Capitolul II.**

În situația în care reverificarea dispusă asupra perioadei 01.10.2001 - 30.06.2003 întrunește condițiile cerute de lege, societatea arată că organele de inspecție fiscală cu ocazia controlului nu au luat în considerare o serie de facilități sau de cheltuieli și solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. .../2007 pentru suma totală de .....lei, precizând următoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit stabilit pe anul 2001, societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul faptul că aceasta se încadra

în categoria I.M.M. - urilor, astfel încât impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit pentru anul 2001 nu are bază legală.

În acest sens, petenta anexează la contestație pag. 1 și pag. 7 dintr-un proces verbal întocmit de către inspectorii Direcției de control fiscal Hunedoara, afirmând că din conținutul acestuia rezultă că pentru profitul impozabil la 31.07.2001, de .... lei, nu se datorează impozit pe profit, acesta fiind în întregime reinvestit.

Arată că la finele anului 2001, așa cum rezultă și din raportul de inspecție fiscală întocmit organele de control ale județului Alba la ....2007, profitul impozabil recalculat era de .... lei, rezultând că pe perioada 31.07.-31.12.2001 acesta era de ... lei, iar investițiile în imobilizări corporale amortizabile erau de peste ... lei, iar la nivelul anului 2001 de ... lei, astfel că întregul profit a fost reinvestit așa cum rezultă și din bilanța de verificare întocmită la 31.12.2001 pe care o anexează, astfel că în conformitate cu prevederile art. 21<sup>2</sup> din Legea nr. 133/1999 cu modificările ulterioare - cota parte din profitul brut reinvestit nu se impozitează, potrivit susținerilor petentei.

Mai anexează adeverințele eliberate de Administrația Finanțelor Publice Deva și Camera de Muncă, pe care le denumește anexele 2a și 2b la contestație, susținând că se încadrează în categoria I.M.M.-urilor .

Astfel, consideră că determinarea unui impozit pe profit datorat pentru anul 2001 de .... lei nu are nici o bază legală.

2.Cu privire la impozitul pe profit recalculat pentru exercițiul financiar 2002, precizează că:

Pentru anul 2002 organele de control au stabilit un impozit pe profit recalculat de ... lei, corespunzător unui profit impozabil de ... lei, fără să țină cont că în anul respectiv determinarea impozitului pe profit a fost reglementată de două acte normative, respectiv:

-pentru perioada 01.01.2002-30.06.2002 determinarea profitului impozabil era reglementată de O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit,

-pentru perioada 01.07.2002-31.12.2002 determinarea impozitului pe profit era reglementată de Legea nr. 414/2002 și de H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit.

Petenta consideră că, fiind încadrată în categoria întreprinderilor mici și mijlocii, beneficia de facilitățile art. 21<sup>2</sup> din Legea nr. 133/1999, prevedere care se aplică pentru perioada 01.01.2002-30.06.2002 .

La data de 30.06.2002 a înregistrat un profit brut de .... lei, iar imobilizările în active corporale amortizabile achiziționate în această perioadă însumează .... lei, astfel susține că suma de .... lei nu se impozitează, conform art. 21<sup>2</sup> din Legea 133/1999, cu modificările ulterioare.

Potrivit calculelor petentei - la 31.12.2002 - conform raportului de inspecție fiscală profitul brut era de ... lei, din care se deduce profitul neimpozabil din semestrul I 2002 de ... lei, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile din semestrul II de ... lei, astfel că profitul impozabil este de ... lei, la care corespunde un impozit de .... lei .

Astfel, consideră că prin raportul de inspecție fiscală s-a determinat un impozit pe profit de ... lei, mai mult decât cel datorat cu .... lei.

3.Cu privire la impozitul pe profit datorat pentru anul 2003 stabilit prin raportul de inspecție fiscală nr. 400859/20.02.2007, în varianta acceptării ca legală, reverificarea perioadei 01.10.2001-30.06.2003, petenta nu are obiecțiuni de formulat la constatările organelor de control, acesta fiind de .... lei.

4.Cu privire la impozitul pe profit recalculat pentru anul 2004 :

Referitor la neadmiterea la deductibilitate a cheltuielilor cu chiria aferentă abatorului de păsări Ș, închiriat de la S.C. AV S.R.L. din V în sumă de ... lei RON, înregistrată în anul 2004, societatea consideră că utilizarea unui formular de factură fiscală neadecvat, nu poate atrage nulitatea operațiunii consemnate în acel document.

Chiria facturată în baza contractului de locație nr. ....02.2001 pentru abatorul de păsări cu toate construcțiile existente, utilajele tehnologice aflate pe fluxul de producție și terenul în suprafață de .... m.p., nu s-a acceptat la deducere pe motiv că factura fiscală emisă de S.C. A S.R.L. era pe un formular achiziționat în anul 2001 și care putea să fie utilizat până la 31 decembrie 2002, conform art. 4 din O.M.F.P. nr. 989/2002, iar de la această dată trebuiau utilizate formulare tipărite pe hârtie autocopiativă, cu elementele de securitate specială.

Consideră că se invocă nerespectarea unei cerințe de formă referitoare la faptul că s-a folosit un formular cu regim special care fost utilizabil doar până la data de 31.12.2002.Baza legală invocată este O.M.F.P. 989/2002 și în subsidiar se face trimitere la Codul fiscal art. 21 alin. (4) lit. f) și pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.Textul legal invocat contrazice însă aceste concluzii, deoarece arată că “nu sunt deductibile 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”.Petenta susține că operațiunea este consemnată în document cu regim special.

Apreciază că organul de inspecție nu poate invoca nici un text de lege care să sancționeze utilizarea unor formulare depășite cu nulitatea operațiunii consemnate în aceste documente cu regim special, nici textul art. 6 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, invocat de către organul fiscal nu prevede această sancțiune.

Ca atare, apreciază că profitul impozabil determinat de organele de inspecție fiscală pentru anul 2004 se reduce cu suma de .... lei, respectiv de la .... lei la ... lei, iar impozitul pe profit de la .... lei la ... lei, mai puțin cu ... lei decât au determinat organele de control .

5.Cu privire la impozitul pe profit recalculat pentru anul 2005:

Organele de inspecție fiscală au determinat un profit impozabil de ... lei, în care se include și suma de ... lei, reprezentând amortizarea mijloacelor fixe suportate de S.C. A SA, date în comodat societății comerciale C S.R.L. .

Referitor la nedeductibilitatea acestei sume susține că organul de inspecție a procedat corect, însă apreciază că organul fiscal ar trebui să manifeste conștientă în aprecieri și să ia în considerare toate consecințele acestora, în sensul că dacă nu se admite deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea la S.C. A S.A, pentru ferma utilizată de către C S.R.L., trebuie rectificat venitul impozabil la societatea comodatară C S.R.L.

Petenta mai susține că inspectorii fiscali au uitat să verifice modul de calcul al amortismentului aferent abatorului de păsări și a altor mijloace fixe facturate de S.C. AV S.R.L. cu factura nr...../12.2004 și recepționate cu NIR nr.../12.2004 (anexele 5a și 5b la contestație).

Precizează că deși unitatea, la achiziționarea acestor mijloace fixe, a emis Decizia nr. .../31.12.2004 prin care a instituit o comisie tehnică care să stabilească duratele normale de recuperare a valorii pe calea amortizării mijloacelor fixe cu durata normală de utilizare expirată, achiziționate, iar comisia tehnică a stabilit prin Procesul verbal nr...../31.12.2004 durata de utilizare între 3 și 15 ani, compartimentul de contabilitate a determinat amortizarea ca și când aceste mijloace erau noi. În acest sens, consideră că organele de control nu au văzut acest aspect, care era favorabil petentei.

Procedând la recalcularea amortismentului petenta susține că datorează pentru anul 2005 ca impozit pe profit suma de .... lei, în loc de ... lei, cu .... lei mai puțin decât au stabilit organele de control.

6. Cu privire la impozitul pe profit stabilit de control pentru perioada 01.01.-30.06.2006, precizează:

Organele de control la calculul profitului, contrar tuturor prevederilor legale, au considerat ca și venituri datorate de ... lei a societății comerciale A S.A. către S.C. AV S.R.L., societate dizolvată la data de .03.2005, dată la care era în vigoare art. 236 din Legea nr. 31/1990 republicată, articol care arată că “Dizolvarea unei societăți cu răspundere limitată cu asociat unic atrage transmiterea universală a patrimoniului societății către asociatul unic, fără lichidare”.

Față de această prevedere, consideră că organele de control trebuiau să țină seama că unitatea creditoare este constituită ca S.R.L. cu asociat unic, iar întregul patrimoniu inclusiv creanța de la S.C. A S.A se transmite către asociatul unic și nu poate constitui în nici un caz venit la unitatea debitoare; astfel susține că includerea sumei de ... lei ca venituri la S.C. A S.A. nu are nici o bază legală.

Precizează că întrucât nu au fost înregistrate la venituri la S.C. A S.A reducerea datoriilor către S.C. AV S.R.L. jud. Alba, emitenta deciziei de impunere încearcă demonstrația că o sumă datorată unui creditor și neplătită încă constituie venit datorită faptului că societatea creditoare a fost dizolvată și radiată din Registrul Comerțului. În sprijinul susținerilor sale, organul fiscal invocă punctul de vedere exprimat de Ministerul Finanțelor Publice - Direcția generală impozite directe prin adresa nr. .../2006 (anexa nr. 28 la raportul de inspecție fiscală). Petenta consideră că situației de fapt în cazul în speță nu-i sunt aplicabile textele normative invocate în adresa citată.

Petenta susține că societatea creditoare era constituită ca S.R.L. cu asociat unic și la data dizolvării sale a operat transmisiunea cu titlu universal a patrimoniului societății asupra acestui asociat; în plus, nimic nu demonstrează renunțarea la creanță, deci aceasta rămâne certă, lichidă, exigibilă, în cadrul termenului de prescripție, fiind datorată asociatului unic al societății dizolvate, neexistând nici un motiv ca suma respectivă să fie considerată venit al S.C. A S.A.

În susținere citează dispozițiile în vigoare la data radierii S.C. AV S.R.L. (anul 2006), din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, art. 236 alin. (1) și art. 237.

Susține că deși sunt anexate la raportul de inspecție fiscală, sunt complet ignorate factura fiscală, contracul de locație și actul adițional la acesta care atestă realitatea operațiunii, faptul că a fost efectuată în scopul realizării obiectului de activitate al societății și al obținerii de venituri și deci, caracterul deductibil al cheltuielii. Câtă vreme nu există renunțare la datorie, înregistrarea ca venit a sumelor datorate de către S.C. A S.A. este o simplă susținere fără temei legal a organului fiscal, potrivit opiniei petentei.

Totodată, petenta susține că nu au fost cuprinse în cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe pentru perioada 01.01.-30.06.2006 cheltuielile care însumează ..... lei, diferență amortizare pentru clădire abator, linii de abatorizare, autoturisme.

Procedând la recalcularea rezultatului fiscal pe perioada 01.01.2006-30.06.2006 petenta susține că se ajunge la pierdere fiscală de ... lei, astfel că nu se datorează impozit pe profit, deși organele de inspecție fiscală au recalculat un impozit pe profit de ... lei.

În consecință, pentru întreaga perioadă verificată, pentru cele arătate în contestație, la cap. II, petenta contestă următoarele sume stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală ca impozit pe profit:

-anul 2001	-suma de ... lei,
-anul 2002	-suma de .... lei,
-anul 2004	-suma de .... lei,
-anul 2005	-suma de ....lei,
<u>-per. 01.01.2006-30.06.2006</u>	<u>-suma de ... lei.</u>
Total :	....lei.

Recapitulând cele arătate la cap. II din contestație, petenta susține că, chiar în condițiile în care se consideră că dispunerea reverificării perioadei 01.10.2001 -30.06.2003 poate fi acceptată, suma minimă pe care o contestă este de .... lei, compusă din:

- suma de lei - impozit pe profit suplimentar,
- suma de lei - dobânzi și penalități aferente.

Prin contestație se mai precizează că la stabilirea sumei datorate ca impozit pe profit suplimentar organele de control nu au luat în considerare plățile efectuate în luna decembrie 2006, în contul impozitului pe profit, în sumă de .... lei, cu O.P. nr. ....12.2006 și O.P. nr. ....12.2006.

Totodată, se contestă dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe profit, pe motiv că societatea a respectat întocmai măsurile stabilite prin Procesul verbal de control nr. ../11.2003 și adresa prin care s-a dispus imperativ ducerea la îndeplinire a celor 11 măsuri din P.V. de control, astfel că înțelege să conteste în întregime dobânzile de .... lei și penalitățile de .... lei.

Pentru considerentele prezentate, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și anularea parțială a sumelor stabilite suplimentar, precum și a măsurilor privind virarea la bugetul consolidat a sumelor contestate.

**II.** Prin Decizia de impunere nr. ../02.2007 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Alba au fost stabilite în sarcina S.C. A S.A., obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .... lei, reprezentând :

- suma de ... lei - impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2006;

- suma de ..... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit suplimentar;

- suma de ..... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;

- suma de .... lei - accesorii aferente T.V.A. neachitată la termen;

- suma de ..... lei - accesorii aferente T.V.A. suplimentară.

Din suma totală stabilită suplimentar petenta contestă doar suma de .... lei reprezentând:

- suma de .... lei - impozit pe profit aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2006,

- suma de ..... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente;

sau suma de ..... lei reprezentând:

- suma de ... lei - impozit pe profit suplimentar;

- suma de .... lei - dobânzi și penalități aferente.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ../02.2007, înregistrat la A S.A. cu nr. ../02.2007, act care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ../02.2007, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Alba au constatat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit a fost 01.02.2001-30.06.2006.

Inspecția fiscală a fost efectuată în baza delegării de competență transmisă prin adresele nr. ....08.2006 și nr. ....12.2006 emise de Direcția metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în conformitate cu prevederile art. 97 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În urma verificării organele de inspecție fiscală au constatat o serie de deficiențe care au condus la stabilirea unor obligații fiscale suplimentare, după cum urmează:

a) determinarea eronată de către societate a profitului impozabil prin încadrarea veniturilor înregistrate în contul 711 “variația stocurilor” în categoria



veniturilor neimpozabile, concomitent cu înregistrarea la cheltuieli nedeductibile a cheltuielilor aferente acestor venituri, contrar prevederilor pct. 100 lit. a) din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. 5.3 lit. a) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 306/2002, art. 7 alin. 1 și art. 8 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu consecința diminuării impozitului pe profit aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2006.

b) neîntocmirea și nedepunerea Declarației anuale privind impozitul pe profit datorat bugetului de stat, aferent anilor 2002, 2003 și 2004.

c) înregistrarea în contabilitate (pe cheltuieli deductibile) a unor documente primare (facturi fiscale) care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ conform prevederilor art. 1 și 44 din O.M.F.P. nr. 989/2002, art. 6 din H.G. nr. 831/1997, art. 6 alin. 1 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, pct. 2.3 din O.M.F.P. nr. 306/2002, având drept consecință diminuarea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2004 și respectiv a taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat.

Facturile respective au fost întocmite de S.C. AV S.R.L. societate dizolvată și radiată de la Oficiul Registrului Comerțului la data de .2006, al cărei administrator și asociat unic era SM.

Mai mult, s-a stabilit că S.C. A S.A. și S.C. AV S.R.L. erau persoane afiliate, controlate în comun, în accepțiunea titlului I art. 7 alin. 1), art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, organele de control nu au putut efectua verificarea documentelor contabile la S.C. AV S.R.L. deoarece administratorul acelei societăți a refuzat punerea la dispoziție a acestora.

d) neconsiderarea ca și venituri impozabile, a anulării datoriei către S.C. AV S.R.L., ca urmare a radierii acesteia de la Registrul Comerțului, având drept consecință diminuarea profitului impozabil și a impozitului pe profit la 30.06.2006.

e) neconsiderarea drept cheltuieli nedeductibile fiscal a cheltuielilor din perioada februarie - decembrie 2005 cu amortizarea mijlocului fix Ferma nr. 7, dată în folosință gratuită la S.C. C S.R.L. în calitate de comodatară, cu încălcarea prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Mai mult, S.C. A S.A. și S.C. C S.R.L. sunt persoane afiliate, controlate în comun, în accepțiunea titlului I art. 7 alin. 1, pct. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În consecință, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății o diferență de impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .... lei, cuprins în Decizia de impunere nr. ....02.2007.

Societatea contestă suma de .... lei compusă din :

-suma de ... lei - impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.02.2001-30.06.2003;

-suma de .... lei - impozit pe profit suplimentar aferent perioadei 01.07.2003 -30.06.2006.

În situația în care reverificarea dispusă pe perioada 01.10.2001-30.06.2003, întrunește condițiile cerute de lege, în ceea ce privește determinarea impozitului pe profit petenta nu este de acord cu următoarele sume stabilite suplimentar ca impozit pe profit:

- anul 2001 - suma de ... lei,
- anul 2002 - suma de ... lei,
- anul 2004 - suma de ... lei,
- anul 2005 - suma de ... lei,
- per. 01.01.2006 - 30.06.2006 - suma de .... lei.

Total : suma de ... lei.

Accesoriile aferente diferenței de impozit pe profit, în sumă totală de ... lei, au fost calculate până la data de 31.12.2006.

Raportul de inspecție fiscală nr. ....02.2007 încheiat la S.C. A S.A. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....02.2007, contestate, a fost transmis de Activitatea de inspecție fiscală Alba, Parchetului de pe lângă Judecătoria Deva, împreună cu sesizarea penală nr. .../.03.2007, în vederea continuării cercetărilor pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută la art. 11 lit. b) din Legea nr. 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, republicată, coroborat cu prevederile Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prin Decizia nr. ....04.2007 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa nr. .../.07.2011 - Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Alba a transmis Direcției generale de soluționare a contestațiilor Rezoluția de confirmare a propunerii de neîncepere a urmăririi penale, din data de 29.02.2008, emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Deva față de SA și SM, în vederea soluționării contestației care fusese inițial suspendată, precizând că Rezoluția sus amintită nu a fost atacată cu plângere.

Prin Rezoluția din ....02.2008 emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Deva, s-a dispus neînceperea urmăririi penale pentru infracțiunile prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. "b" și "c" din Legea nr. 241/2005, față de numiții S M și S A, în calitate de administratori ai S.C. A S.A..

**III. Având în vedere cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 republicată, care dispune "Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea..." s-a reținut că, Ministerul Finanțelor Publice - prin D.G.F.P. Alba - este investit să soluționeze contestația formulată de**

**S.C. A S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../02.2007.**

Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se reține:

**1. Referitor la excepția de fond invocată de societate privind reverificarea și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată pentru perioada reverificată 01.10.2001 - 30.06.2003, se rețin următoarele:**

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr. ....02.2007 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ....02.2007 contestată, organele de inspecție fiscală au efectuat reverificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.10.2001 - 30.06.2003.

Reverificarea acestei perioade a fost efectuată în baza adreselor nr. .../04.08.2006 și nr...../07.12.2006 emise de M.F.P. - A.N.A.F. - Direcția de Metodologie și Proceduri pentru Inspecția Fiscală, prin care Activității de control fiscal din cadrul D.G.F.P. Alba i-a fost delegată competența de a efectua la S.C. A S.A. reverificare fiscală pentru perioada 01.10.2001 - 30.06.2003, extinderea inspecției pe perioada 01.02.2001-30.09.2001 în cadrul termenului de prescripție, precum și verificare fiscală pentru perioada 01.07.2003 -31.07.2006.

Se reține că inițial, având în vedere faptul că perioada octombrie 2001 - iunie 2003 a făcut obiectul unei verificări anterioare, finalizată prin procesul verbal nr. .../07.11.2003, organele fiscale ale D.G.F.P. Hunedoara - activitatea de control fiscal au întocmit referatul înregistrat la D.G.F.P. Hunedoara - activitatea de control fiscal cu nr. ../06.2006 prin care s-a solicitat dispunerea efectuării unei reverificări conform art. 103 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în scopul revenirii asupra constatărilor din actul de control încheiat anterior, cu privire la modul de determinare și înregistrare a bazei de calcul a impozitului pe profit.

Referatul nr. .../2006 privind reverificarea impozitului pe profit, aprobat de conducerea D.G.F.P. Hunedoara a fost comunicat societății contestatoare.

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../02.2007, S.C. A S.A., în capitolul I, susține că au fost încălcate prevederile legale care reglementează efectuarea unei reverificări asupra unor perioade controlate, respectiv principiul unicității inspecției fiscale și prevederile art. 103 al. 3 din Codul de procedură fiscală care arată că inspecția fiscală se face o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Totodată, consideră că referatul nr. .../06.2006 aprobat pentru reverificare este întocmit cu încălcarea dispozițiilor art. 96 alin. (3) și dispozițiilor art. 103 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală, nefiind întrunită nici una din condițiile pentru reverificare.

În drept, în Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu 01.01.2004, prin art. 103 alin. (3) (fost art. 96) din acest act normativ, republicat, se precizează:

*“ART. 103 Reguli privind inspecția fiscală*

*(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.(...)*

*(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”*

Potrivit pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *“datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:*

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

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

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

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

*102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală.*

*102.7. Măsurile, termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală potrivit art. 102 alin. (9) din Codul de procedură fiscală vor fi aduse la cunoștința contribuabilului prin actul emis de organul de inspecție fiscală competent.”*

Astfel, din interpretarea textului legal rezultă că reverificarea reprezintă o excepție de la principiul unicității controlului care presupune verificarea o singură dată pentru același tip de impozit și aceeași perioadă.

Din punct de vedere juridic reverificarea unei perioade care a fost supusă acțiunii de control este o excepție absolută, care în măsura în care se dovedește întemeiată, face de prisos analiza pe fond a cauzei, excepția reverificării putând fi instituită în baza unui referat de reverificare aprobat de conducătorul inspecției fiscale sau a unei decizii de reverificare.

Prin contestația depusă petenta face cunoscut organului de soluționare a contestației faptul că Referatul de reverificare nr. .../06.2006 prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.2001-30.06.2003 și stabilirea impozitului pe profit aferent, a fost atacat în contencios administrativ și face obiectul dosarului nr. .../2007 aflat pe rol la Tribunalul Hunedoara - secția comercială și contencios administrativ și fiscal, acțiune prin care petenta a solicitat în principal anularea referatului nr. ....06.2006 și în subsidiar obligarea organului fiscal la repararea pagubelor provocate pentru perioada verificată.

Ținând cont că pe rolul Tribunalului Hunedoara a existat dosarul nr. .../2007, care privește contestația formulată împotriva referatului de reverificare, și având în vedere că între aceasta și Decizia de impunere contestată există o relație de cauzalitate, Decizia de impunere fiind emisă și ca urmare a reverificării perioadei 01.10.2001-30.06.2003, s-au căutat informații privind soluționarea cu caracter definitiv și irevocabil a plângerii împotriva referatului de reverificare.

Analizând informațiile existente pe portalul Ministerului Justiției - privind dosarul nr. .../2007 având ca obiect anularea actului administrativ atacat (referat nr.../06.2006), se constată că în data de ...11.2007 Curtea de Apel Alba Iulia a respins ca nefondat recursul formulat de S.C. A S.A. împotriva Sentinței nr. .../CA/2007 pronunțată de Tribunalul Hunedoara.

Prin adresa nr. ....01.2012 Biroul juridic din cadrul D.G.F.P. Hunedoara a transmis o fotocopie a Sentinței nr. .../CA/2007, precizând că sentința instanței de fond este irevocabilă.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia la efectuarea controlului și întocmirea raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere nr. ....02.2007, aprobarea pentru reverificare s-a dat nefiind întrunită niciuna din condițiile pentru reverificare (ale art. 103 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003R), se reține că art. 213 alin. (5) Cod procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

Din situația de fapt prezentată mai sus, coroborat cu dispozițiile legale invocate, rezultă că critica de nelegalitate a măsurii de reverificare formulată prin contestația depusă împotriva deciziei de impunere nr. .../02.2007, a fost soluționată de Tribunalul Hunedoara prin Sentința nr.../CA/2007 rămasă

definitivă și irevocabilă. Instanța de judecată s-a pronunțat în sensul respingerii contestației privind nelegalitatea referatului de reverificare.

Astfel, prin Sentința nr. .../CA/2007 pronunțată de Tribunalul Hunedoara se precizează:

*“Chiar în situația în care reclamanta se consideră vătămată în drepturile sale prin aprobarea referatului nr. ../2006, tribunalul constată că nu s-a dovedit nici un motiv de nelegalitate sau netemeinicie a acestui act în condițiile în care reverificarea unei perioade este permisă de disp. art. 103 al. 3 din O.G. nr. 92 / 2003, iar referatul cuprinde motivele de fapt și de drept pe care se sprijină propunerea de reverificare a perioadei 01.10.2001-30.06.2003.”*

Potrivit doctrinei, printre efectele hotărârii judecătorești definitive și irevocabile se numără și aceea a puterii lucrului judecat, acesta constituind cel mai important efect al hotărârii judecătorești.

Așadar, pentru măsura de reverificare instanța de judecată a soluționat cu caracter definitiv și irevocabil contestația împotriva dispoziției de reverificare în sensul că a respins acțiunea introdusă pentru anularea referatului nr. .../15.06.2006.

În consecință, D.G.F.P. Alba - prin Biroul de soluționare a contestațiilor - luând act de soluția dispusă de instanță, urmează să soluționeze pe fond contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr....02.2007 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Alba, având în vedere argumentele prezentate de petentă prin contestația depusă.

În acest sens, prin contestația depusă S.C. A S.A. precizează următoarele:

În capitolul I din contestație, contestând măsura reverificării și consecințele fiscale ale acesteia, petenta a menționat că nu este de acord cu impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei, și cu dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei.

În capitolul II din contestație petenta precizează următoarele, cităm:

*“Admițând prin absurd că reverificarea dispusă pe perioada 01.10.2001-30.06.2003 întrunește condițiile cerute de lege, la determinarea impozitului pe profit și a accesoriilor organele de control nu au luat în considerare o serie de facilități sau de cheltuieli care au condus în final la determinarea unui impozit pe profit mai mare decât cel prevăzut în normele legale, astfel(...).*

*Recapitulând cele arătate la Capitolul II din contestație, chiar în condițiile în care se consideră că dispunerea reverificării perioadei 01.10.2001 - 30.06.2003 poate fi acceptată, suma minimă care o contestăm este de ... lei, compusă din :*

- impozit pe profit stabilit suplimentar ... lei,*
- dobânzi de întârziere aferente ... lei,*
- penalități aferente .... lei.”*

Așadar, în capitolul I din contestație, nefiind de acord cu măsura reverificării și consecințele fiscale ale acesteia, petenta a arătat că nu este de acord cu impozitul pe profit stabilit la control în sumă totală de ... lei, însă în

situația în care reverificarea dispusă asupra perioadei 01.10.2001-30.06.2003 întrunește condițiile cerute de lege, pentru motivele arătate la cap. II din contestație aceasta mai contestă doar impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Așa cum s-a arătat, controlul efectuat finalizat prin emiterea deciziei de impunere nr. .../02.2007, a avut loc urmare a referatului de reverificare nr. ../2006. Împotriva acestuia societatea a formulat acțiune în fața instanței judecătorești. Curtea de Apel Alba Iulia a respins recursul societății împotriva Sentinței nr. .../CA/2007 pronunțată de Tribunalul Hunedoara, astfel că referatul de reverificare este întocmit cu respectarea prevederilor legale, reverificarea perioadei 01.10.2001 - 30.06.2003 fiind o măsură legală.

Prin urmare, instanța judecătorească s-a pronunțat prin hotărâre irevocabilă asupra excepției prevăzute la art. 103 din O.G. nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală, referitor la reverificare, stabilind că aceasta e legală, deci excepția ridicată este neîntemeiată.

În O.M.F.P. nr. 2137/2011, la pct. 11.1 se prevede:

*”11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”*

În consecință, pentru diferența de impozit pe profit - în sumă de .... lei (...) care provine din perioada supusă reverificării, având în vedere că măsura de reverificare a perioadei 01.10.2001 -30.06.2003 s-a judecat de către instanță, fiind considerată legală, iar petentul nu mai contestă această sumă la capitolul II din contestație, contestația nu mai are obiect. Direcția generală a finanțelor publice Alba urmează să respingă contestația pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei, ca rămasă fără obiect.

**2. Referitor la Decizia de impunere nr. ../02.2007 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Alba, se rețin următoarele:**

Verificarea impozitului pe profit s-a făcut pe perioada 01.02.2001-30.06.2006.

Cu ocazia verificării organelor de control ale A.I.F. Alba au constatat că societatea utilizează metoda prețurilor prestabilite pentru înregistrarea în contabilitate a stocurilor de produse finite și păsări, conform Legii contabilității nr. 82/1991R, cu modificările ulterioare, H.G. nr. 704/2003 de aprobare a Regulamentului de aplicare a Legii contabilității și a O.M.F.P. nr. 306/2002, fără a fi înregistrate diferențele de preț între costurile efective și cele prestabilite, cu efect asupra stabilirii rezultatelor financiare ale societății (contul de profit și pierdere).

În baza unei dispoziții de măsuri s-a stabilit în sarcina S.C. A S.A. determinarea pe perioada 02.2001-30.06.2006 a costurilor efective la producția obținută, reflectarea în contabilitate a diferențelor de preț între costul prestabilit și costul efectiv și repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite

din gestiune și asupra stocurilor, conform pct. 69 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii nr. 82/1991 republicată, pct. 4.63 din O.M.F.P. nr. 306/2002 și pct. 130 din O.M.F.P. nr. 1752/2005.

Societatea a prezentat organelor de control situații de calcul reprezentând “calculul diferențelor de preț între prețul de înregistrare și costul efectiv al producției”, fără însă a efectua repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite gestiune și asupra stocurilor, conform metodologiei de calcul prevăzute la pct. 69 din Regulamentul 704/1993, pct. 4.63 din O.M.F.P. nr. 306/2002 și pct. 130 din O.M.F.P. nr. 1742/2005, astfel încât valoarea stocurilor să fie reflectată la costul de producție.

În consecință, organele de control au procedat, în baza documentelor puse la dispoziție de societate, la repartizarea diferențelor de preț asupra bunurilor ieșite din gestiune și asupra stocurilor, și la stabilirea influențelor lor asupra rezultatelor financiare ale societății în perioada 2001-30.06.2006. Au procedat la calculul coeficientului de repartizare și determinarea diferențelor de preț aferente stocurilor (în anexa 9 la RIF) precum și influența lor asupra veniturilor și implicit a profitului impozabil și a impozitului pe profit.

În fapt, s-a stabilit că veniturile înregistrate în contul 711”variația stocurilor “ nu se încadrează în categoria veniturilor neimpozabile, aceste venituri participând direct la constituirea masei impozabile luată în calcul la determinarea impozitului pe profit. În acest sens, sunt prevederile Regulamentului nr. 704/1993 de aplicare a Legii nr. 82/1991 pct. 100 lit. a), și ulterior ale O.M.F.P. nr. 306/2002 pct. 5.3 care precizează că “veniturile din producția stocată se înscriu alături de celelalte venituri în contul de profit și pierdere cu semnul plus (soldul creditor) și cu semnul minus (soldul debitor)”. Astfel, organul fiscal a procedat la determinarea pe fiecare an fiscal a influenței contului 711”venituri din producția stocată” asupra profitului impozabil și a impozitului pe profit.

S-a stabilit în sarcina S.C. A S.A. un impozit pe profit suplimentar datorat bugetului consolidat în sumă de ... lei, astfel:

-anul 2001 - impozit recalculat de ... lei, impozit achitat anterior de .. lei, rezultă impozitul virat în plus de ... lei;

-anul 2002 -impozit recalculat de ... lei, impozit virat anterior de ... lei, rezultă un impozit suplimentar de plată de .. lei;

-anul 2003 - impozit recalculat de ... lei, nefiind efectuate plăți rezultă un impozit suplimentar de plată de .... lei;

-anul 2004 - impozit recalculat de ... lei, nefiind efectuate plăți rezultă un impozit suplimentar de plată de ... lei;

- anul 2005 - impozit recalculat de .. lei, impozit achitat anterior de ... lei, rezultă un impozit suplimentar de plată de ... lei;

- 01.01-30.06.2006 - impozit recalculat de ... lei, impozit virat anterior de .. lei, rezultă un impozit suplimentar de plată de ... lei.

**Cu privire la impozitul pe profit stabilit în sarcina S.C. A S.A., contestat de petentă, se rețin următoarele:**



### **2.1. Referitor la impozitul pe profit pentru anii fiscali 2001 si 2002:**

Cu ocazia inspecției fiscale, organul fiscal având în vedere diferența între costurile prestabilite folosite la înregistrarea producției obținute în contabilitate și cele efective în valoare totală de ...lei, diferență stabilită de petentă, și urmând metodologia de calcul prevăzută în anexa 9 la RIF, a stabilit o diminuare a veniturilor din producția stocată (cont 711 "venituri din producția stocată") cu suma de ... lei și implicit a profitului aferent anului 2001 cu suma de ... lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit de ... lei, mai mic cu ... lei decât impozitul pe profit stabilit de societate - în sumă de ... lei și achitat bugetului de stat.

Se constată că la 31.12.2001 societatea a stabilit și achitat la bugetul consolidat un impozit pe profit în sumă de ... lei, mai mult cu ... lei decât impozitul stabilit de organele de control, în sumă de ... lei. Așadar, prin diminuarea veniturilor din producția stocată, organul fiscal a stabilit un impozit pe profit mai mic decât cel declarat de agentul economic. De fapt, petenta nici nu contestă aceste diferențe ale contului 711 "venituri din producția stocată" stabilite de organul fiscal (pag. 14, 16, 19 din RIF cu recalcularea impozitului), realizând că de fapt la control i-a fost diminuat impozitul declarat și achitat.

Societatea însă, în capitolul II din contestația depusă, precizează că totuși la determinarea impozitului pe profit organele de control nu au luat în calcul o serie de facilități sau de cheltuieli care au condus în final la determinarea unui impozit pe profit mai mare decât cel prevăzut în normele legale, astfel:

Pentru anul 2001 petenta susține că organele de control au stabilit un impozit pe profit recalculat de ... lei aplicând o reducere de 50%, în temeiul prevederilor art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 70/1994 cu modificările ulterioare, deși unitatea se încadra în categoria întreprinderilor mici și mijlocii, astfel că în baza Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii așa cum a fost modificată prin O.U.G. nr. 297/2000 (art. 4), fiind întreprindere mijlocie, în conformitate cu art. 21<sup>2</sup> din acest act normativ, nu se impozitează profitul brut reinvestit.

În acest sens, petenta susține că inspectorii din cadrul D.G.F.P. Hunedoara printr-un proces verbal din 18.09.2001 întocmit pe perioada respectivă (pag. 1 și 7 din acel P.V. fiind anexate la contestație), au reținut că pentru profitul impozabil la 31.07.2001, de ... lei, nu se datorează impozit pe profit, acesta fiind în întregime reinvestit.

Se constată că petenta prin contestație preia modul de calcul al profitului impozabil făcut de organele de inspecție fiscală ale jud. Alba cu ocazia reverificării, și arată că profitul impozabil recalculat la finele anului 2001 este de ... lei, iar investițiile în immobilizări corporale amortizabile la nivelul anului 2001 de ... lei, rezultând potrivit afirmațiilor acesteia, că întregul profit a fost reinvestit, iar în conformitate cu art. 21<sup>2</sup> din Legea nr. 133/1999 - cota parte din profitul brut reinvestit nu se impozitează, nedatorând suma de ... lei - impozitul stabilit la control.

La impozitul pe profit pentru anul fiscal 2002 - în mod similar petenta susține că beneficiază de scutirea de la plată a impozitului pentru profitul brut reinvestit, și contestă un impozit pe profit în sumă de .... lei.

În drept, în Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr. 217/1999 care a fost aprobată prin Legea nr. 189/2001, la art. 7 se prevede :

*“ART. 7 (1) Contribuabilii care au încasat printr-un cont bancar din România venituri în valută din exportul bunurilor realizate din activitatea proprie, direct sau prin contract de comision, precum și din prestări de servicii plătesc o cotă de impozit de 5% pentru partea din profitul impozabil care corespunde ponderii acestor venituri în volumul total al veniturilor.*

*(2) Impozitul pe profit se reduce cu 50% pentru profitul utilizat în anul fiscal curent pentru investiții în active corporale și necorporale, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările ulterioare, destinate activităților pentru care contribuabilul este autorizat. Reducerea se calculează începând cu profitul realizat după data de 1 ianuarie 2001. Reducerile prevăzute la alin. (1) și (2) se calculează lunar, iar sumele aferente reducerii se repartizează ca surse proprii de finanțare.”*

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei, se constată că pentru anul fiscal 2001, prin declarația privind impozitul pe profit înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Deva sub nr. ....04.2002, petenta a declarat următoarele:

- profit brut de ... lei RON,
- impozit pe profit aferent de .... lei ,
- cheltuieli nedeductibile de ... lei.

Total profit de .... lei .

Impozit pe profit datorat ( 25%) de .... lei.

Conform art. 7 pct. 2 din O.U.G. nr. 217/1999 de modificare și completare a O.G. nr. 70 / 1994 privind impozitul pe profit, aprobată prin Legea nr. 189/2001 *“(2) Impozitul pe profit se reduce cu 50% pentru profitul utilizat în anul fiscal curent pentru investiții în active corporale și necorporale, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările ulterioare, destinate activităților pentru care contribuabilul este autorizat. Reducerea se calculează începând cu profitul realizat după data de 1 ianuarie 2001. ...”*

S.C. A S.A. a beneficiat de facilitatea menționată în sensul că a efectuat investiții procurând utilaje tehnologice, și a procedat la calcularea reducerii cu 50% a impozitului pe profit astfel:

... lei ROL x 50% = ... lei ROL (... RON)

Așadar, constatăm că în declarația privind impozitul pe profit depusă de petentă pentru anul 2001, existentă în copie la dosarul cauzei, însuși petenta a calculat și a declarat reducerea de impozit pe profit de 50%, înscriind la rândul

31”reduceri de impozit pe profit potrivit legislației in vigoare” suma de .... lei ROL.

În consecință, analizând constatările organelor de control din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 20.07.2007, se constată ca la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit s-a ținut cont de această facilitate de reducere cu 50% a impozitului aferent profitului reinvestit, care a fost calculată și declarată inițial de contestatoare. Astfel, organele de control au stabilit un impozit pe profit de .... lei, având în vedere reducerea cu 50% a impozitului pe profit aferent profitului reinvestit, conform O.G. nr. 70/1994 republicată cu modificările și completările ulterioare, art. 7 alin. 2, impozit mai mic cu ... lei decât cel stabilit și achitat de societate pe anul 2001 - în sumă de .... lei.

Prin procesul verbal încheiat la data de 18.09.2001 de către organele fiscale ale D.G.F.P. Hunedoara, invocat de petentă prin contestația depusă, s-a reținut că potrivit O.U.G. nr. 297/2000 pentru completarea Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii “ cota parte din profitul brut reinvestit de către întreprinderile mici și mijlocii nu se impozitează”, însă așa cum am precizat anterior, petenta a optat pentru facilitatea de reducere cu 50% a impozitului pe profit pentru profitul reinvestit prevăzută de O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările ulterioare, completând declarația privind impozitul pe profit pe anul 2001 cu reducerea astfel calculată.

În consecință, constatăm că S.C. A S.A. nu poate invoca faptul că beneficiază de prevederile Legii nr. 133/1999 modificată prin O.U.G. nr. 297/2000 art. 4, privind neimpozitarea profitului reinvestit deoarece aceasta este o facilitate pentru care societatea putea opta la 31.12.2001, în baza prezentării documentelor prevăzute la art. 5 din Legea nr. 133/1999, cu calcularea și reflectarea acestei facilități în declarația de impozit pe profit.

Deci, petenta a calculat și declarat reducerea cu 50% a impozitului pe profit aferent profitului reinvestit, facilitate prevăzută de O.G. nr. 70/1994, deși prin acel act de control încheiat în 18.09.2001, i s-a pus în vedere că poate opta pentru scutirea de impozit pe profit prevăzută de Legea nr. 133/1999, cu modificările ulterioare.

Pentru anul fiscal 2002 sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 70/1994 pe perioada 01.01.2002-30.06.2002, iar pe perioada 01.07.2002-31.12.2002 sunt aplicabile prevederile Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, așa cum se precizează la art. 35 din Legea nr. 414/2002:

*”ART. 35(1) Prezenta lege intră în vigoare la data de 1 iulie 2002.*

*(2) Anul calendaristic 2002 va fi considerat compus din două exerciții fiscale. Primul exercițiu fiscal cuprinde perioada 1 ianuarie - 30 iunie 2002, în care se vor aplica prevederile Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și celelalte acte normative în vigoare, incidente. Al doilea exercițiu*

*fiscal cuprinde perioada 1 iulie - 31 decembrie 2002, în care se vor aplica prevederile prezentei legi.”*

În H.G. nr. 859 din 16 august 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, în explicarea art. 35 citat, se prevede:

*“Pentru perioada 1 iulie - 31 decembrie 2002 contribuabilii obligați la plata impozitului pe profit potrivit Legii nr. 414/2002 vor avea în vedere următoarele:*

*4. Închiderea anului fiscal 2002 se face cumulativ de la începutul anului, incluzând și facilitățile fiscale calculate potrivit legilor speciale existente până la data de 30 iunie, respectiv:*

*- scutiri și reduceri de impozit pe profit;*

*- alte facilități de natura impozitului pe profit.*

*Sumele reprezentând facilități fiscale de natura scutirilor și reducerilor de impozit pe profit, diferențele dintre cota de impozit de 6% pentru export și cea de 25% se repartizează la data de 31 decembrie a anului respectiv, până la concurența profitului net ca sursă proprie de finanțare.”*

În ceea ce privește declararea și plata impozitului pe profit, la art. 21 din Legea nr. 414/2002, se prevede:

*“(1) În cursul anului fiscal contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată a impozitului inclusiv, urmând ca, după definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual, să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare.*

*(3) Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitelor declarate și pentru depunerea în termen a declarației de impunere.*

*4) Declarația de impunere se semnează de către administrator sau de orice altă persoană autorizată, potrivit legii, să îl reprezinte pe contribuabil.*

*Instrucțiuni:*

*21.1. Completarea și depunerea de către contribuabili a declarației de impunere au rolul de a stabili impozitul pe profit datorat sau de recuperat, constituind totodată și cerere de plată a impozitului.”*

În acest sens, în Ordinul M.F. nr. 53/2003 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Declarație privind impozitul pe profit", aferentă exercitiului financiar 2002, se prevede:

*“ANEXA2:INSTRUCȚIUNI pentru completarea formularului "Declarație privind impozitul pe profit" cod 14.13.01.04*

*Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, după definitivarea impozitului pe profit, astfel:*

*- până la data de 25 ianuarie a anului următor, de contribuabilii care până la această dată au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior, potrivit art. 22 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, de*

*persoanele juridice fără scop patrimonial, precum și de contribuabilii care obțin venituri din cultura cerealelor și a plantelor tehnice, pomicultură și viticultură;*

*- până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare pentru anul expirat.(..)*

*Completarea formularului se face astfel:(...)*

*-Rândul 42 - se înscrie suma ce reprezintă scutirea de la plata impozitului pe profit realizat din activitatea desfășurată pe durata de existență a zonei defavorizate sau a zonei libere, cota-parte de profit reinvestit scutit etc.*

*-Rândul 43 - se înscriu sumele ce reprezintă reduceri ale impozitului pe profit, calculate potrivit legislației în vigoare.*

*-Rândul 45 - se înscrie suma impozitului pe profit datorat pentru anul fiscal de raportare.*

*-Rândul 49 - se fac mențiuni referitoare la facilitățile fiscale aplicate în timpul anului pentru care declarația este depusă, dacă legea prevede această obligație. De asemenea, se completează și în situația în care un contribuabil întrunește condițiile pentru a beneficia de facilități acordate de mai multe legi, **acesta având obligația să opteze explicit pentru un singur regim de facilități.**"*

Se reține că petenta nu a depus declarație privind impozitul pe profit pentru anul fiscal 2002, prin care să declare reducerea de impozit pe profit cu 50% pentru profitul reinvestit, reducere pentru care a optat la sem. I 2002.

În consecință, organele de control au constatat că petenta nu beneficiază de această facilitate la recalcularea impozitului pe profit pentru anul 2002.

Totuși, din raportul de inspecție fiscală nr. ..../20.02.2007 reiese că la recalcularea impozitului pe profit, s-a stabilit impozit pe profit pe anul 2002 în sumă de ... lei, dar s-a ținut cont de faptul că petenta calculase și achitase impozit pe profit de lei, rămânând de înregistrat în evidență și de achitat un impozit de .. lei, care a fost cuprins în decizia de impunere.

Având în vedere cele reținute mai sus, constatăm că pentru anii fiscali 2001 și 2002 impozitul pe profit a fost calculat corect de către organele de inspecție fiscală, motiv pentru care se va respinge contestația pentru aceste capete de cerere, ca neîntemeiată.

**2.2. Referitor la suma de ... lei RON reprezentând chirie facturată pe perioada 01.01.2003 - 31.07.2004, de către S.C. AV S.R.L., pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitatea, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile înregistrate din facturi întocmite pe hârtie fără elemente de securizare, formular care nu se mai utiliza începând cu 01.01.2003, pot fi deduse la calculul profitului impozabil aferent anului fiscal 2004:**

În fapt, în luna iulie 2004 S.C. A S.A. a înregistrat în evidența contabilă factura seria AB nr. ....07.2004 în valoare totală de ... RON din care T.V.A. în sumă de ... RON, valoarea fără T.V.A. fiind de ... RON, factură emisă de către furnizorul S.C. AV S.R.L. Vintu de Jos, reprezentând contravaloarea chiriei

facturate pentru abatorul de pasari din localitatea ....., pentru perioada 01.01.2003-31.07.2004 (s-a facturat chiria pe 19 luni, cu o chirie lunară de ... RON/luna).

Factura respectivă a fost întocmită în baza unui Contract de locație cu nr. .../28.02.2001, încheiat între :

-S.C. AV S.R.L. Vintu de Jos, în calitate de locator și S.C. A S.A. în calitate de locatar, în care se prevede la pct. 2 din contract că :” Locatorul va închiria locatarului întregul imobil compus din toate construcțiile existente, utilaje tehnologice, aflate pe fluxul de producție precum și terenul în suprafață de ... mp (...) situat în comuna S”.

La pct. 4 din contract “Chiria stabilită și modul de plată a acesteia” se prevede:“locatarul va achita locatorului o sumă de ... RON pe lună (...). La această sumă se adaugă T.V.A..”.

La pct. 5 din contract se prevede:”chiria lunară stabilită se va achita până la data de 10 a fiecărei luni pentru luna expirată(...)”

Cu ocazia verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Alba, cuprinse în procesul verbal nr. .../14.06.2006 referitor la emitenta facturii fiscale, au rezultat următoarele:

-S.C. AV S.R.L. a fost dizolvată și radiată din Oficiu de la Registrul Comerțului la data de ...04.2006 sub nr. ;

-asociatul unic și administratorul societății, d-na SM, a refuzat orice colaborare cu organele de inspecție fiscală, iar verificarea încrucișată nu s-a putut efectua;

-ultima declarație privind obligațiile de plată la bugetul statului și decontul privind T.V.A. depus la organele fiscale teritoriale este cea aferentă lunii martie 2001;

-s-au transmis organelor de poliție constatările controlului, respectiv procesul verbal încheiat la Av S.R.L. pentru continuarea cercetărilor;

-societatea nu a depus la organele fiscale teritoriale nici bilanțul contabil la 31.12.2004;

-societatea figurează în evidența specială din data de ...02.2006;

-blocul de facturi fiscale seria AB cu plaja de numere nr. ..a fost achiziționat în baza facturii nr. ....03.2001 de la S.C. L S.A. Alba Iulia, distribuitor autorizat.

Din fișa sintetică a contribuabilului Av S.R.L. V editată la data de .07.2006, rezulta că la data de .03.2001 figura în evidențele fiscale cu T.V.A. de rambursat în sumă de .. RON, rezultând că pe perioada 01.03.2001-31.12.2005 AV S.R.L. nu a depus la organele teritoriale deconturi de T.V.A.

Așadar, rezultă că factura fiscală seria AB nr....07.2004, face parte din blocul de facturi achiziționat în anul 2001.

În fapt, S.C. A S.A. a înregistrat această factură emisă de AV S.R.L. pe formular executat pe hârtie fără elemente de securizare, tip de formular care era utilizabil până la data de 31.12.2002 conform art. 4 din O.M.F.P. nr.

989/26.07.2002, astfel că nu s-au acceptat la deducere cheltuielile înscrise în această factură și înregistrate în contul "612" în evidența contabilă a petentei.

Conform O.M.F.P. nr. 989/26.07.2002 privind tipărirea, înscrierea și numerotarea formularelor cu regim special:

*"ART. 1 (1) Începând cu data de 1 august 2002 formularele sau documentele cu regim special care se asigură direct de Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. sau de unități tipografice abilitate, sub supravegherea acesteia, inclusiv formularele personalizate prevăzute la art. 1 alin. (9) din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997, se vor executa pe hârtie autocopiativă cu elemente de securitate specială.*

*(2) Începând cu data de 1 august 2002 solicitările de formulare cu regim special vor fi onorate numai în condițiile alin. (1).*

*(3) Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. va asigura aprovizionarea cu hârtie autocopiativă securizată.*

*"ART. 4 Formularele cu regim special aflate în acest moment la utilizatorii finali, persoane fizice și juridice, executate pe hârtie offset sau autocopiativă obișnuită, fără elemente de securitate, rămân valabile până la data de 31 decembrie 2002."*

La art. 159 "Documente fiscale" din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se precizează:

*"Modelul și conținutul formularelor de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, jurnale pentru cumpărări, jurnale pentru vânzări, borderouri zilnice de vânzare/încasare și alte documente necesare în vederea aplicării prezentului titlu se stabilesc de către Ministerul Finanțelor Publice și sunt obligatorii pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată."*

Având în vedere articolele anterior citate constatăm că formularele cu regim special executate pe hârtie fără elemente de securitate erau valabile numai până la data de 31.12.2002, iar începând cu data de 01.01.2003 nu se mai utilizau acele formulare.

În drept, sunt aplicabile și prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, potrivit căror:

*"ART. 21 Cheltuieli*

*(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. (...)*

*(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*f) 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;"* coroborate cu ale art. 6 din Legea contabilității nr. 82 / 1991R, potrivit căruia:

*"ART. 6*

*(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

Totodată, dacă avem în vedere și prevederile H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, care precizează că *“ART. 6 Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”* -constatăm că facturile completate pe suport de hartie, fără elemente de securitate care nu se mai utilizează începând cu data de 01.01.2003 nu pot avea calitatea de document justificativ pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, petenta având obligația să verifice acest aspect și să solicite furnizorului facturi fiscale întocmite pe suport de hartie autocopiativă securizată, așa cum prevăd actele normative în vigoare cu privire la formularele cu regim special de numerotare și inseriere.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatoarei că nu au fost încălcate prevederile art. 6 din legea contabilității și pct. 2.3 din Ordinul M.F.P. nr. 306/2002, documentul respectiv conținând toate datele cerute de art. 2.4 din Ordinul nr. 306/2002, dacă avem în vedere că potrivit art. 4 din O.M.F.P. nr. 989/2002 privind tipărirea, inserierea și numerotarea formularelor cu regim special, formularele cu regim special aflate la utilizatorii finali la data publicării ordinului în M.O. al României, persoane fizice sau juridice, executate pe hartie offset sau autocopiativă obișnuită, fără elemente de securitate, au rămas valabile doar până la data de 31 decembrie 2002, iar prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată organele fiscale au verificat elementele de securitate doar pentru facturi din perioada după 31.12.2002.

De altfel, precizăm că prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82 / 1991R, precizează că documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz, petenta având obligația să verifice acest aspect și să solicite furnizorului facturi fiscale întocmite pe suport de hârtie autocopiativă securizată așa cum prevedeau actele normative în vigoare, cu privire la formularele cu regim special de numerotare și inseriere.

În concluzie, întrucât factura fiscală a fost emisă de S.C. AV S.R.L. în data de 31.07.2004 data la care formulare cu regim special executate pe hârtie



offset sau autocopiativă obișnuită, fără elemente de securitate nu mai erau valabile, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat suma înscrisă în factura fiscală în cauză, drept cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Așadar, se va respinge ca neîntemeiată contestația depusă pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit.

### **2.3.Cu privire la suma de ... lei și suma de... lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, aferente anilor 2005, respectiv 2006, sume neincluse pe costuri de către societate, se reține:**

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../02.2007 organele de control, verificând documentele contabile ale societății, aferente anului 2005, au constatat că S.C. A S.A. a înregistrat în debitul contului 681 "cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe" și suma de ... lei RON reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijlocului fix Ferma 7, dată în folosință gratuită la S.C. C S.R.L, amortizarea fiind aferentă perioadei februarie 2005- decembrie 2005.

În baza art. 21 alin. 1, art. 24 alin. 1 și art. 24 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile cu amortizarea mijlocului Ferma 7 în sumă de ... lei au fost considerate nedeductibile fiscal, acest mijloc fix nefiind utilizat în producția petentei sau închiriat, în scopul obținerii de venituri pentru petentă.

Față de această măsură petenta consideră că organul de inspecție fiscală a procedat corect, deoarece cheltuiala nu răspunde cerinței art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, respectiv nu este făcută în scopul obținerii de profit, bunul respectiv fiind dat în folosință gratuită (comodat).

Totodată, petenta susține că inspectorii fiscali ai D.G.F.P. Alba au uitat să verifice modul de calcul a amortismentului aferent abatorului de păsări și a altor mijloace fixe facturate de către S.C. AV S.R.L. cu factura nr. .../31.12.2004 și recepționate cu NIR nr.....12.2004, acte anexate la contestația depusă.

În acest sens, petenta precizează că deși la achiziționarea acestor mijloace fixe a emis Decizia nr. .../31.12.2004 prin care a instituit o comisie tehnică care să stabilească duratele normale de recuperare a valorii pe calea amortizării a mijloacelor fixe cu durata de utilizare expirată, achiziționate, iar comisia tehnică a stabilit - prin Procesul verbal .../31.12.2004 - durata de utilizare între 3 și 15 ani, compartimentul de contabilitate a determinat amortizarea ca și când aceste mijloace erau noi, și consideră că organele de control "s-au făcut că nu văd acest aspect, care era favorabil unității".

Prin contestație petenta prezintă un plan de amortizare a mijloacelor fixe achiziționate de la S.C. AV S.R.L., în care se regăsesc mijloacele fixe, durata de utilizare stabilită de acea comisie și durata de utilizare luată la calculul amortizării de către compartimentul de contabilitate. Petenta contestă diferența de impozit pe profit de .... lei, considerând că această diferență se datorează diferenței de cheltuieli (în sumă de ... lei) dintre amortizarea înregistrată în contabilitate și amortizarea calculată și prezentată cu ocazia depunerii contestației.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile O.G. nr. 92 / 2003R, privind Codul de procedură fiscală.

Potrivit prevederilor art. 63 din O.G. nr. 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală:

*“ART. 63 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile*

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

Se constată că agentul economic în evidența contabilă a înregistrat lunar amortizarea mijloacelor fixe precizate în contestație, amortizare care a fost luată în calcul de către organul de control, fapt recunoscut și de petentă. Organele de inspecție fiscală au luat în calcul amortizarea mijloacelor fixe așa cum a fost înregistrată în contabilitate, fără a stabili diferențe suplimentare în privința deducerii acesteia.

Se reține totodată că, agentul economic nu a prezentat nici măcar în timpul controlului un alt plan de amortizare pe care echipa de inspecție fiscală să nu-l fi luat în considerare. Chiar dacă acel compartiment de contabilitate ar fi înregistrat eronat cheltuielile cu amortizarea deductibile, petenta avea obligația de a depune acel proces verbal nr. .../31.12.2004 pe care susține că l-ar fi avut încă din 2004, la contabilitate, care ar fi corectat eventuala eroare, însă petenta prezintă acel proces verbal și acel plan de amortizare doar cu ocazia contestației.

Acel proces verbal, deși apare înregistrat la S.C. A S.A cu nr. .../31.12.2004, nu a fost predat la contabilitate până la data controlului (anul 2007), pentru a se remedia eventualele erori.

În H.G. nr. 2139/2004 pentru aprobarea catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, se stipulează următoarele:

*“2. Durata normală de funcționare reprezintă durata de utilizare în care se recuperează, din punct de vedere fiscal valoarea de intrare a mijloacelor fixe pe calea amortizării. În consecință, durata normală de funcționare este mai redusă decât durata de viață fizică a mijlocului fix respectiv...”*

*4. În prezentul catalog pentru fiecare mijloc fix nou achiziționat se utilizează sistemul unor plaje de ani cuprinse între o valoare minimă și una maximă, existând astfel posibilitatea alegerii duratei normale de funcționare cuprinsă între aceste limite. Astfel stabilită, durata normală de funcționare a mijlocului fix rămâne neschimbată până la recuperarea integrală a valorii de intrare a acestuia sau scoaterea sa din funcțiune.”...*

*“III. Alte precizări...*

*3. În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durata normală de utilizare neconsumată, pentru care se cunosc datele de identificare (data punerii în funcțiune, durata normală de utilizare rămasă), recuperarea valorii de intrare se face pe durata normală de funcționare rămasă.*

*În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durata normală de funcționare expirată sau pentru care nu se cunosc datele de identificare, durata normală de funcționare se stabilește de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent."*

Societatea a aplicat metoda de amortizare liniară, și a dedus cheltuieli cu amortizarea, pe care organul de inspecție fiscală le-a luat în considerare la stabilirea impozitului pe profit. Ulterior, aceasta a prezentat la contestație un proces verbal întocmit de o comisie tehnică prin care se stabilesc alte durate de utilizare (între 3-15 ani) pentru mijloacele fixe achiziționate.

La art. 19 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevede:

*"ART. 19 Reguli generale (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare"*

Punctul 12 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, prevede:

*"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.(...)" iar la punctul 13 din același act normativ se stipulează:*

*13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv.."*

Așa cum reiese din prevederile articolelor anterior citate, cheltuielile omise sau înregistrate eronat se corectează prin ajustarea profitului impozabil aferent perioadei căreia îi aparțin. În contabilitate, corectarea înregistrărilor din perioadele precedente se face pe seama rezultatului reportat, așa cum se prevede explicit la pct. 63 din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a CEE, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1752/2005 potrivit căruia *"(1) Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat."* Se constată că pentru a nu se încălca principiul independenței exercițiilor, există posibilitatea să se corecteze cheltuielile prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin, prin depunerea unei declarații rectificative pentru anul fiscal respectiv.

Ori, în condițiile în care S.C. A S.A. nu a completat și nu a depus la organul fiscal nici declarația de impozit pe profit pentru anul 2004, nu putea fi vorba de depunerea unei declarații rectificative. Iar după începerea inspecției fiscale nu mai pot fi depuse declarații.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organul de inspecție fiscală a procedat în conformitate cu prevederile legale la stabilirea impozitului pe profit pe baza înregistrărilor din evidența contabilă, potrivit prevederilor pct. 12 din H.G. nr. 44/2004, petenta neprezentând procesul verbal nr. .../31.12.2004 nici la biroul de contabilitate și nici organului de control pentru a se analiza legalitatea acestuia și implicit a cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate.

Având în vedere cele reținute mai sus, se deduce că prin contestație se încearcă să se obțină reducerea impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, pe anii 2004 și 2005 prin solicitarea unor cheltuieli suplimentare cu amortizarea, doar cu ocazia formulării contestației, aceste cheltuieli nefiind prinse în evidența contabilă a petentei pentru ca organul de control să le fi analizat și să le ia în calcul la stabilirea profitului impozabil, ca și cheltuieli deductibile sau nedeductibile.

În speță, nu se pune problema înregistrării unor erori pe seama rezultatului reportat, constatate de societate, ci a unor diferențe de impozit pe profit stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizia de impunere care constituie titlu de creanță, diferențe ce se vor diminuate prin solicitarea unor cheltuieli suplimentare cu amortizarea.

În consecință, susținerile petentei nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei; așadar - urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**2.4. Referitor la veniturile în sumă totală de ... lei înregistrate în anul 2006, ca urmare a măsurii de anulare a datoriilor petentei către o firmă radiată, D.G.F.P. Alba este investită să se pronunțe dacă acestea sunt venituri impozabile sau neimpozabile la calculul impozitului pe profit:**

În fapt, conform fișei contului 401 "furnizori"- S.C. AV S.R.L., la data de 25.10.2006, S.C. A S.A înregistra o obligație de plată către acest furnizor în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloarea bunurilor și serviciilor achiziționate în perioada anterioară și neachitate (inclusiv T.V.A.).

În urma verificării efectuate de D.G.F.P. Alba cu privire la S.C. AV S.R.L., prin procesul verbal nr. .../14.06.2006 s-au constatat următoarele:

S.C. AV S.R.L. a fost dizolvată și radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Alba, la data de ...04.2006. Nu s-a putut efectua controlul întrucât nu au fost puse la dispoziția organelor de control actele și documentele contabile ale firmei.

Conform dosarului fiscal existent la A.F.P. Alba Iulia, societatea a depus la organele fiscale teritoriale ultima declarație privind obligațiile de plată la bugetul statului și decontul de T.V.A. pe luna martie 2001.

Din soldul rămas neachitat la S.C. AV S.R.L. în sumă de ... lei organul fiscal a scăzut suma de... lei reprezentând contravaloarea facturii seria AB nr. ...07.2004 și suma de ...lei reprezentând T.V.A. aferentă facturii seria AB nr. ....12.2004, rezultând suma de ... lei, care s-a considerat venit și s-a luat în calcul la determinarea profitului impozabil la 30.06.2006, măsură care este contestată de petentă

În drept, art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

***“ART. 19 Reguli generale***

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

Totodată, în O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se precizează:

*“207 (4) În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:*

*a) veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor;*

*b) cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari. “*

*“209. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.”*

Potrivit textelor de lege sus invocate, profitul impozabil dintr-un an fiscal se calculează prin scăderea din veniturile obținute din orice sursă a cheltuielilor efectuate în vederea realizării de venituri, așa cum corect au procedat organele fiscale în anul 2006, incluzând în profitul impozabil veniturile realizate din anularea datoriilor către furnizorul AV S.R.L.

Prin contestație petenta susține că organele fiscale, contrar prevederilor legale, ar fi considerat ca și venit datoria de .. lei a S.C. A S.A. către S.C. AV S.R.L., societate care a fost dizolvată la data la care era în vigoare art. 236 din Legea nr. 31/1990 R, privind societățile comerciale, articol care prevedea că “Dizolvarea unei societăți cu răspundere limitată cu asociat unic atrage transmiterea universală a patrimoniului societății către asociatul unic fără lichidare”. În acest sens, petenta consideră că organul fiscal ar fi trebuit să țină cont că întregul patrimoniu inclusiv creanța de la S.C. A S.A., se transmitea

către asociatul unic, și nu putea constitui venit la unitatea debitoare. Astfel, susține că acea creanță ar fi certă, lichidă și exigibilă în cadrul termenului de prescripție, fiind datorată asociatului unic al societății dizolvate.

În ceea ce privește susținerile societății contestatoare potrivit cărora dispozițiile aplicabile speței în cauză la data radierii S.C. AV S.R.L. din V sunt prevederile art. 236 și 237 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, precizăm că :

Prin adresa nr. .../01.06.2006 existentă la dosarul cauzei, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Alba ne-a informat că S.C. AV S.R.L. a fost dizolvată și radiată din oficiu din Registrul Comerțului în data de ...04.2006 sub nr. .

Analizând informațiile puse la dispoziție de O.R.C. Alba se constată că S.C. AV S.R.L. a fost dizolvată din oficiu prin Încheierea nr. ...03.2005 prin care s-a dispus dizolvarea de drept în baza art. 30 din Legea nr. 359/2004 privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice, asociațiilor familiale și persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum și la autorizarea funcționării persoanelor juridice, care precizează:

*“(1) Neefectuarea preschimbării certificatului de înmatriculare și a celui de înregistrare fiscală cu noul certificat de înregistrare conținând codul unic de înregistrare, până la termenul prevăzut la art. 26, atrage dizolvarea de drept a persoanelor juridice prevăzute la art. 2.*

*(2) Constatarea dizolvării de drept se face prin încheierea judecătorului delegat, pronunțată **la cererea Oficiului Național al Registrului Comerțului.***

*(3) Încheierea judecătorului delegat se înregistrează în registrul comerțului și se comunică concomitent persoanei juridice la sediul social, Ministerului Finanțelor Publice, la Agenția Națională de Administrare Fiscală pe cale electronică, și se publică concomitent pe pagina de Internet a Oficiului Național al Registrului Comerțului, precum și la sediul oficiului registrului comerțului de pe lângă tribunal.*

*ART. 31(1) Încheierea de constatare a dizolvării de drept este supusă numai recursului, la cererea oricărei persoane interesate, în termen de 15 zile de la publicarea prevăzută la art. 30 alin. (3).*

*(2) Dacă nu s-a declarat recurs sau recursul a fost respins, persoana juridică intră în lichidare potrivit prevederilor Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.*

*(3) În termen de 6 luni de la data pronunțării încheierii de dizolvare, prevăzută de art. 30 alin. (2), sau, după caz, de la data respingerii recursului formulat împotriva acesteia, reprezentantul legal al persoanei juridice are obligația numirii și înregistrării în registrul comerțului a lichidatorului.(...)*

*(5) Dacă în termenul prevăzut la alin. (3) judecătorul delegat nu a fost sesizat cu nici o cerere de numire a lichidatorului în condițiile alin. (3) și (4), persoana juridică se radiază din oficiu din registrul comerțului, prin încheiere*

*a judecătorului delegat, pronunțată la cererea Oficiului Național al Registrului Comerțului.*

*(6) Încheierea de radiere se înregistrează în registrul comerțului, se comunică și se publică potrivit dispozițiilor art. 30 alin. (3).*

*(7) Bunurile rămase în patrimoniul persoanei juridice după radierea acesteia din registrul comerțului, în condițiile alin. (5) și (6), se consideră bunuri abandonate.”*

Așadar, se constată că nu asociatul unic al S.C. AV S.R.L. a hotărât și a solicitat prin cerere de mențiuni dizolvarea voluntară, fără lichidare a societății, ci Oficiul Registrului Comerțului Alba a solicitat dizolvarea de drept a societății respective. În consecință, articolele invocate de contestatoare în susținerea cauzei nu sunt aplicabile în speța supusă soluționării.

Astfel, întrucât reprezentantul legal al persoanei juridice nu a declarat lichidatori, prin încheiere și înregistrarea nr. ... din data de ...04.2006 s-a radiat din oficiu din Registrul Comerțului societatea AV S.R.L. - furnizorul petentei.

Având în vedere că în debitul contului 401 ”furnizori”, cont de pasiv, se înscriu și datoriile prescrise sau anulate, în corespondență cu contul 758 ”Alte venituri din exploatare” sau contul 117 ”Rezultat reportat”, constatăm că în mod legal organele fiscale au considerat că anularea datoriei reprezintă ”venit” pentru contestatoare. De altfel, pentru achizițiile de la S.C. AV S.R.L. petenta a înregistrat inițial și cheltuieli deductibile (ex. amortizarea) însă consideră că nu trebuie impozitat câștigul din anularea acestor datorii către furnizorul radiat.

În Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la art. 20 se prevăd expres veniturile care sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil, însă câștigurile din anularea datoriilor către furnizori nu sunt cuprinse în categoria veniturilor neimpozabile prevăzute expres de lege. În consecință, acestea sunt luate în calcul la determinarea profitului impozabil, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

În acest sens s-a pronunțat și Direcția generală legislație impozite directe din cadrul Ministerului Finanțelor Publice prin adresa nr. .../2006, referitor la situația constatată cu ocazia inspecției fiscale efectuate la S.C. A S.A., precizând următoarele:

*“În conformitate cu reglementările contabile în vigoare, reducerile datoriilor, inclusiv a celor față de furnizori, reprezintă venituri. Aceste venituri înregistrate în evidența contabilă, din punct de vedere fiscal, nu se regăsesc în categoria veniturilor neimpozabile stipulate prin prevederile art. 20 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ..., și în consecință sunt luate în calcul la determinarea profitului impozabil potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Codul fiscal.”*

În consecință, indiferent de modul de înregistrare în contabilitate (în venituri sau direct în rezultatul reportat) datoriile către furnizori sau creditori anulate constituie venituri impozabile din punct de vedere al impozitului pe

profit, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația depusă pentru acest capăt de cerere.

Totodată, se constată faptul ca la data de 30.06.2006 petenta a calculat, evidențiat și virat la bugetul statului un impozit pe profit în sumă de ... lei, însă cu ocazia depunerii contestației - aceasta contestă întregul impozit pe profit recalculat de organul fiscal- respectiv suma de ... lei. Deci contestă inclusiv impozitul pe profit pe care și l-a stabilit și achitat - de .... lei, impozit de care organele de control au ținut cont, la emiterea deciziei de impunere stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar la 30.06.2006 doar în sumă de ... lei.

**2.5. În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar prin decizia de impunere atacată, Direcția generală a finanțelor publice Alba este investită să se pronunțe dacă petenta datorează aceste sume, în condițiile în care acestea au fost achitate parțial în timpul inspecției fiscale:**

În timpul inspecției fiscale societatea a achitat din proprie inițiativă, impozit pe profit, astfel:

- cu O.P. nr. ....12.2006 în sumă de.... lei,
- cu O.P. nr. ....12.2006 în sumă de ..... lei.

(La contestația depusă s-a anexat copia ordinelor de plată în care la beneficiar apare "bugetul de stat" plăți efectuate prin Trezoreria mun. Deva).

În acest sens, petenta prin contestație susține că la stabilirea sumei datorate ca impozit pe profit suplimentar nu s-au luat în considerare plățile din luna decembrie 2006, în contul impozitului pe profit.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, la art. 16 din O.G. nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, se precizează:

"ART. 16 (1)\*) În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului inclusiv, urmând ca după definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat până la termenul prevăzut pentru depunerea bilanțului contabil."

Aceleași prevederi au fost menținute prin art. 21 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit. De asemenea, la art. 35 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

*"(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare, cu excepția contribuabililor prevăzuți la art. 34 alin. (3), (4) și (7), care depun declarația anuală de impozit pe profit până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor. În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului pe profit, inclusiv."*

Prevederile mai sus menționate, se coroborează cu cele din Ordonanța Guvernului nr. 68/1997R, privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, art. 1, prevederi care se regăsesc ulterior și în



O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează la art. 77 următoarele:

*“ART. 77 Stabilirea impozitelor și taxelor*

*(1) Impozitele și taxele se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 74 alin. (2) și art. 78 alin. (3);*

*b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că societatea avea obligația să înregistreze, să calculeze și să achite în totalitate impozitul pe profit pe perioada 01.02.2001-30.06.2006.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit debite suplimentare față de cele declarate de societatea contestatoare, și în consecință ele trebuiau incluse în decizia de impunere pentru a se evidenția creanța fiscală, conform prevederilor de mai sus.

În ceea ce privește argumentul societății că aceste debite pe care le contestă au fost achitate cu ordine de plată, se reține că aceste plăți nu sunt contestate de către organul fiscal dar, nu pot conduce la anularea deciziei de impunere întrucât acestea nu au fost declarate, deci nu există titlu de creanță pentru perioada supusă inspecției pentru acele debite suplimentare, iar din analiza ordinelor de plată rezultă că plățile au fost efectuate în decembrie 2006, în timpul verificărilor fiscale, iar verificarea obligației reprezentând impozitul pe profit s-a făcut până la data de 30.06.2006.

Prin urmare, pentru aceste plăți efectuate de societate către bugetul statului trebuie să existe un titlu de creanță, respectiv declarația contribuabilului ori decizia de impunere emisă de organul fiscal, iar debitele stabilite prin decizia de impunere nu vor fi achitate de două ori, atâta timp cât se face dovada acestor plăți. Luând în considerare cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. A S.A. pentru acest capăt de cerere.

În concluzie: având în vedere starea de fapt și temeiurile legale incidente în speță, se reține că prin Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Deva din data de 29.02.2008 s-a dispus neînceperea urmăririi penale pentru infracțiunile prevăzute de art. 9 lit. b și c din Legea nr. 241/2005, ”deoarece faptele nu au fost comise de către numita SA, respectiv, la data de 06.01.2008, numitul S M a decedat”.

Totuși, se constată că Parchetul de pe lângă Judecătoria Deva a stabilit că situația de fapt descrisă de organele fiscale în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 20.02.2007 care a stat la baza Deciziei de impunere nr. ../02.2007, acte înaintate Parchetului cu adresa nr. ../22.03.2007, coincide cu cele stabilite prin Rezoluția emisă la data de 29.02.2008, în care se precizează:

“În fapt, în perioada 2001-2006, în calitate de administrator în cadrul S.C. A S.A., numiții SA și SM **au omis a înregistra în evidențele contabile toate**

**veniturile realizate, în scopul sustragerii de la plata impozitului pe profit în sumă de ... lei.**

Din probațiunea administrată în cauză a rezultat faptul că, pentru înregistrarea în contabilitate a produselor finite a fost folosită metoda prețurilor prestabilite, numitul SM fiind cel care a stabilit costul de producție al acestora”.

În O.M.F.P. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea **titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, se prevede:

*“10.4. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”*

Astfel, rezultă că susținerile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, în condițiile în care starea de fapt consemnată de organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală din data de ...02.2007 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ....02.2007 atacată, a fost confirmată și de organele de urmărire și cercetare penală, în condițiile legii, Parchetul de pe lângă Judecătoria Deva stabilind că impozitul pe profit stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr. ....02.2007 în sumă totală de ... lei reprezintă prejudiciu, fiind legal datorat bugetului de stat.

**2.6. Referitor la dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit stabilite prin Decizia de impunere nr....02.2007, Direcția generală a finanțelor publice Alba - prin biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă decizia de impunere este corect întocmită, în condițiile în care la stabilirea obligațiilor fiscale accesorii, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere plățile efectuate de societate în contul obligațiilor datorate:**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, aferent anilor 2002-30.06.2006, organele de inspecție fiscală au calculat majorări/dobânzi și penalități de întârziere, având în vedere prevederile O.G. nr. 11/2006 art. 13, cu modificările și completările ulterioare, ale Ordonanței Guvernului nr. 61/2002 art. 12 și art. 13 și respectiv Ordonanței Guvernului nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală (art. 115 și art. 116 și art. 121), care precizează :

*“ART. 115 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.*

***ART. 116 Dobânzi***

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:*

*a) pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; ”*

*“ART. 121 Penalități de întârziere*

*(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”*

În conformitate cu dispozițiile art. IV alin. (2) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, noțiunile de “dobânzi și/sau penalități de întârziere”, se înlocuiesc cu noțiunea de “majorări de întârziere”.

Se reține că stabilirea de dobânzi și penalități aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina petentei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar achitarea parțială a acestuia s-a făcut în timpul verificărilor, și întrucât prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților, S.C. A S.A. datorează suma cu titlu de majorări și penalități aferente impozitului pe profit, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, drept pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și neargumentată pentru :

- suma de . lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- suma de .. lei - penalități de întârziere aferente.

Totodată, analizând actele existente la dosarul cauzei, respectiv anexa nr. 29 la Rraportul de inspecție fiscală nr. ../20.02.2007 cu situația privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, se constată că pentru debitul suplimentar de plată la impozitul pe profit în sumă de ... lei, organul de inspecție fiscală a calculat majorări și penalități de întârziere până la data de 31.12.2006. Petenta susține prin contestație că a efectuat plăți din suma stabilită suplimentar, astfel:

- cu O.P. ../13.12.2006 în sumă de ... lei,
- cu O.P. ../13.12.2006 în sumă de ... lei.

Cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 116 și art. 24 din O.G. nr. 92 / 2003 R, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*“ ART. 116 Majorări de întârziere*

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

*(1^1) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv....*

*(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

*“ART. 24 Stingerea creanțelor fiscale*

*Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”*

Se constată că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de sumele achitate de societate.

Întrucât prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.07.2007 emisă de Administrația Financiară pentru Contribuabili Mijlocii Hunedoara pentru S.C. A S.A, existentă la dosarul cauzei, se confirmă că data stingerii parțiale a debitului stabilit suplimentar la impozitul pe profit este data plății sumei de .... lei, respectiv 13.12.2006, constatăm că pentru perioada 14.12.2006-31.12.2006, se mai datorează accesorii doar pentru debitul în sumă de ... lei, dacă se ia în considerare plata sumei de ... lei în data de 13.12.2006.

Din suma stabilită cu titlu de majorări de întârziere în valoare de .... lei nu se datorează suma de ... lei, reprezentând accesorii stabilite prin Decizia de impunere nr. ....02.2007 pentru perioada 14.12.2006-31.12.2006, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei - care fusese virat la data de 13.12.2006.

În consecință, în temeiul prevederilor art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003, R, privind Codul de procedură fiscală, care precizează: *“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”* - pentru suma de .... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, contestația urmează a fi admisă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, R, privind Codul de procedură fiscală se

**DECIDE:**

\*Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulată de **S.C. A S.A.** pentru suma totală de ... lei compusă din:

- suma de ... lei - impozit pe profit,
- suma de ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

-suma de ... lei - penalități de întârziere aferente.

\*Admiterea parțială a contestației depuse de **S.C. A S.A.** pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și anularea Deciziei de impunere nr. ....02.2007 pentru aceeași sumă.

\*Respingerea ca rămasă fără obiect, a contestației depuse de **S.C. A S.A.** pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit de organul de inspecție fiscală pe perioada reverificării, luându-se act de soluția pronunțată prin Sentința nr. .../CA/2007, irevocabilă, de stabilire ca legală a măsurii reverificării perioadei 01.10.2001-30.06.2003.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003R, privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu ale art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**