



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Natională de Administrare Fiscală Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail :
date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA nr. din .2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC M SRL din Dragasani, jud.Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... / ...07.2009 si sub nr.... / ...08.2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr... din ...08.2009 asupra contestației formulate **S.C. M SRL**, CUI ... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr.../...07.2009 și completată cu adresa nr... / .08.2009.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr... din ...06.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr... / ...06.2009 întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ...06.2009 potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare, existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit ;
- ... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- lei taxă pe valoarea adăugată ;
- lei majorari de întârziere aferente TVA,

precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale pe anii 2008-martie 2009 cu cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei .

De asemenea SC M SRL contesta decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr./ ...06.2009, dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../...06.2009, decizia de instituire a măsurilor asiguratorii emisă la data de ...06.2009, precum și procesul verbal de sechestru asiguratoriu nr.... din data de ...07.2009 .

Contestația este semnată de d-na P. V. în calitate de administrator al SC M. SRL, confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC M SRL înregistrată la D.G.F.P Vâlcea sub nr. ... / ...07.2009 și completată în data de ...08.2009 și sub nr... pentru suma totală de ... lei.

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr.../...06.2009 și Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.../...06.2009, motivând ca acest raport in integralitatea sa contine date si aspecte nereale, numeroase sume fiind considerate nedeductibile in scopul de a fi impozitate.

Aceasta precizeaza ca s-a considerat in mod nejustificat ca in anumite situatii au fost majorate costurile precum și că s-au efectuat modernizari la spațiile comerciale.

Totodata consideră nejustificată decizia organelor de inspecție fiscală de a stabili ca nedeductibila TVA în suma de ... lei, aferentă taxei de prima înmatriculare pentru autovehiculele societății.

Contestatoarea face referire si la faptul ca in mod nelegal a fost diminuat pierderea întrucât situația reală nu demonstrează necesitatea acestei măsuri luate de inspectorii fiscali.

SC M SRL contestă și Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii din ..././2009, Decizia de nemodificare a bazei de impunere din ...06.2009, Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscale din ...06.2009 precum și procesul - verbal de sechestru asigurator din data de07.2009.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC M. SRL, are domiciliul fiscal în Drăgășani, str... intr-un spatiu inchiriat in baza contractului de comodat nr.../....04.2008 și a fost înregistrata la ORC Vâlcea sub nr. J38/.../...05.2006, are CUI

Obiectul de activitate este “ Comerț cu amanuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi si tutun “.

1) Impozitul pe profit a fost verificat in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile și completările ulterioare, pentru perioada : 01.01.2007 – 31.03.2009, constatandu-se următoarele :

Pentru anul 2007 agentul economic a declarat, profitul impozabil in suma de ... lei și un impozit pe profit in suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei, ca urmare a înregistrării următoarelor cheltuieli nedeductibile :

a) cheltuieli cu energia electrică în sumă delei aferentă spațiului aflat în Drăgășani, ... ce nu a fost declarat ca punct de lucru la ORC Vâlcea și nu a fost utilizat în interesul desfășurării activității acesteia, astfel că aceste cheltuieli au fost

considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil în conformitate cu prevederile art.21, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

b) suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea înregistrate de către societate pentru spațiul din Aleea Trandafirilor și care au fost considerate ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil întrucât acest spațiu nu a fost utilizat în folosul desfășurării activității, în conformitate cu prevederile art.24, alin 15, coroborate cu prevederile art.21, alin 1 din Codul fiscal .

c) suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea înregistrate de către societate, pentru spațiul din str. Tudor Vladimirescu, bl T9, spațiu ce a fost închis până la data de 31.12.2007 și care au fost considerate ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil întrucât acesta nu a fost utilizat în folosul desfășurării activității (nu a fost utilizat niciodată conform explicațiilor date de administrator în Nota explicativă), în conformitate cu prevederile art.24, alin 15, coroborate cu prevederile art.21, alin 1 din Codul fiscal.

d) suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu materialele încorporate în modernizarea spațiului care sunt nedeductibile fiscal potrivit art.21, alin.1 din Codul fiscal .

e) în perioada iulie-septembrie 2007 au fost constatate aprovizionări de bunuri, respectiv bazin hidrofor, robinete, materiale sanitare, lavoar, parchet, vas wc, radiatoare, lustre în sumă de.... lei care au fost evidențiate pe cheltuieli care nu se regăsesc în spațiul modernizat și deci nu au sporit gradul de confort al spațiului în scopul obținerii de venituri, astfel că în conformitate cu prevederile art.21, alin.1 din Codul fiscal sunt nedeductibile fiscal

f) în lunile iunie și august 2006, societatea a înregistrat în contul 214 tâmplărie pvc în sumă de ... lei și respectiv ... lei, pentru care a înregistrat pe cheltuieli amortizare lunară în sumă de ... lei .

În urma cercetării efectuate la fața locului la cele două spații, în urma căruia s-a încheiat procesul verbal nr.../....06.2009, Organele de inspecție fiscală au constatat că tâmplăria nu se regăsește montată în aceste spații, iar administratorul societății a confirmat inexistența fizică a acestora prin nota explicativă luată cu ocazia controlului, fapt pentru care amortizamentul aferent anului 2007 în sumă de ... lei este nedeductibil fiscal în baza art.24, alin.15, și 21(1) din Codul fiscal .

In Anul 2008 societatea verificată a declarat pierdere în suma de ... lei, care a fost diminuată cu cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, rămânând o pierdere fiscală la 31.12.2008 în sumă de lei, astfel :

a) Pentru același spațiu aflat în Drăgășani, ... care nu a fost declarat la ORC Vâlcea și nu a fost utilizat în interesul societății, au fost majorate costurile cu suma de ... lei, reprezentând contravaloare energie electrică facturată de CEZ vânzare ce nu reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și acestea sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21, alin.1 din Codul fiscal .

b) Societatea verificată a înregistrat amortizament lunar la spațiul din Aleea Trandafirilor în sumă de ... lei care pe anul 2008 totalizează suma de ... lei (... lei/lună x12 luni) care este nedeductibil conform prevederilor art.21 (1) din Codul fiscal .

c) Societatea a efectuat modernizări la spațiul din str.T.Vladimirescu, bl.T9 până în luna iulie 2008 în baza facturilor de materiale achiziționate în sumă de ... lei, sumă care a fost înregistrată pe cheltuieli și care sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil în conformitate cu prevederile art.21, alin.1 din Codul fiscal .

d) Au fost achiziționate în anul 2008 materiale ca rigips, glet, parchet, vopsea, 2 uși patinate cireș, ușă exterior, foi cf 2, parchet, racord, vas wc, sifon, polizor, pânze

fierestreu, rigips, adeziv, care nu se regăsesc în modernizarea efectuată a spațiului și care au majorat costurile societății cu suma de ... lei, fără ca acestea să fie aferente veniturilor realizate din transportul de marfă, astfel că această sumă este nedeductibilă fiscal, potrivit art.21, alin.1 din Codul fiscal .

e) În luna mai 2008, societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli taxă de primă înmatriculare a două mijloace de transport achiziționate în sistem leasing suma de ... lei, contrar prevederilor pct.54, alin.1 din OMF nr.1752/2005 și astfel că potrivit prevederilor art.21, alin.1 din Codul fiscal această sumă este nedeductibilă fiscal, iar suma de ... lei, reprezentând amortizment aferent perioadei mai - decembrie 2008 este nedeductibilă în baza art.24, alin.15 din același act normativ .

f) Amortismentul anual în sumă de... lei (... lei/lună x 12 luni) aferent tâmplăriei pvc care nu a fost montată în spațiile SC M. SRL este nedeductibilă la determinarea profitului impozabil conform art.21, alin.1 din Codul fiscal .

g) Organele de inspecție fiscală au constatat că întrucât tranzacția privind vânzarea spațiului din Drăgășani, str. nu s-a efectuat potrivit prevederilor Legii nr.247/2005, acestea au luat în calcul veniturile realizate din vânzarea acestuia în sumă de lei și respectiv cheltuielile cu diferența neamortizată în sumă de ... lei, astfel că pierderea înregistrată în anul 2008 a fost majorată cu suma de ... lei în baza art.21(1) și art.21, alin.4,lit.f din Codul fiscal .

Astfel, pe total an 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei cu care a fost diminuată pierderea fiscală declarată de societate, în sumă de ... lei .

31 martie 2009

a) Organele de inspecție fiscală au constatat că în primul trim.al anului 2009, societatea verificată a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe în sumă de ... lei aferent lunilor ianuarie și februarie 2009, cheltuieli care au fost considerate nedeductibile conf.art.21(1) din Codul fiscal .

b) Organele de inspecție fiscală au constatat că suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea cromatografelor (2 buc.sistem de măsurare combustibil și 2 buc. Tâmplărie pvc pe lunile ianuarie și februarie 2009), cheltuieli ce au fost constatate ca fiind nedeductibile în conformitate cu prevederile art.21(1) din Codul fiscal .

c) Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile ianuarie și februarie 2009, SC M SRL a înregistrat cheltuieli cu salariile și asigurările sociale în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că suma totală de ... lei, reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, în conformitate cu prevederile art.21(1) din Codul fiscal, întrucât nu au fost realizate venituri .

Astfel, pe trim.I al anului 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, cu care organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală declarată de societate în sumă de ... lei .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar (aferent anului 2007) în sumă totală de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei .

2) Taxa pe valoarea adăugată

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a efectuat, modernizări la spațiul din Drăgășani, str.....

Pentru materiale încorporate în această modernizare, organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere, iar pentru celelalte materiale, taxa pe valoarea adăugată este nedeductibilă, astfel :

-în anul 2004 suma de ... lei TVA pentru blocurile ceramice, multibat și tablă zincată, achiziționate de la terți ;

-în anul 2005 suma de ... lei TVA pentru țevă inox, 36 mc beton, tablă, microcentrală, țiglă metalică, materiale neutilizate în scopul realizării de venituri ;

- în anul 2006 suma de ... lei TVA dedusă pentru burghie, rotopercutor, polizor, suflantă, cablu ACYABY, tâmplărie pvc, tablă cutată, vopsea, ușa garaj, var, ciment, multibat, taxa IRE pentru spațiul neutilizat .

- în anul 2007 suma de ... lei TVA dedusă pentru consum energie electrică și taxă radio la spațiul din Drăgășani, spațiul nedeclarat și utilizat în folosul societății, precum și bunuri cum ar fi bazin hidrofor, radiatoare, robineți, lavoar, vas wc, parchet, lustră, etc .

- în anul 2008 suma de.... lei taxă dedusă din facturi pentru glet, rigips, cuie, vopsea, parchet, energie electrică pentru spațiul din Drăgășani, Aleea T., două bucăți ușă patinată cireș, ușă de exterior, profile CW și UW, conductor electric, prize, întrerupătoare, parchet, polizor, rigips, adezivi, vas WC, coturi, etc .

Organele de inspecție fiscală au constatat, în urma deplasării la fața locului la spațiile din Drăgășani, aleea Trandafirilor, bloc.B2 și din str.T.V., că modernizarea a constat în construcția unei scări din metal și retușuri la interior numai la spațiul din str.T, bl..

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că TVA în sumă de ... lei este nedeductibilă, deoarece operatorul economic prin deducerea acesteia a încălcat prevederile art.145, alin.2, lit.a din Codul fiscal întrucât achizițiile efectuate nu au fost utilizate pentru realizarea de venituri din transport marfă .

Pentru diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.114, 115,116,119 și 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de... lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC M SRL .

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care petenta a efectuat aprovizionări cu bunuri pentru modernizarea unor spații care nu au fost utilizate pentru realizarea de venituri și respectiv operațiuni taxabile .

În fapt,

a) În anul 2007 SC M SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în sumă de ... lei, reprezentând :

- cheltuieli cu energia electrică în sumă de ... lei aferentă spațiului aflat în Dragășani, Aleea T. ce nu a fost declarat ca punct de lucru la ORC Vâlcea și nu a fost utilizat în interesul desfășurării activității acesteia .

- cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei înregistrată de societate pentru spațiul din Aleea T. care nu a fost utilizat în folosul desfășurării activității ;

- cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei înregistrate de societate pentru spațiul din str. T. V., spațiu ce a fost închis până la data de 31.12.2007 și care nu a fost utilizat niciodată pentru desfășurarea activității, așa cum rezultă din explicațiile date de administratorul societății ;

- cheltuieli cu materialele încorporate în modernizarea unui spațiu ce a fost închiriat începând cu data de ...05.2008 în sumă de ... lei ;

- în perioada iulie-septembrie 2007 au fost efectuate aprovizionări de bunuri, respectiv bazin hidrofor, robinete, materiale sanitare, lavoar, parchet, vas wc, radiatoare, lustre în sumă de ... lei ce au fost evidențiate pe cheltuieli și care nu se regăsesc încorporate în spațiul modernizat și deci nu au sporit gradul de confort al acestuia în scopul obținerii de venituri ;

- în lunile iunie și august 2006, societatea a înregistrat în contul 214 tâmplărie pvc în sumă de ... lei și respectiv ... lei, pentru care a înregistrat pe cheltuieli amortizare lunară în sumă de ... lei .

Cheltuielile cu amortizarea aferentă anului 2007 au fost în sumă de ... lei .

În urma cercetării efectuate la fața locului la cele două spații, concretizată prin procesul verbal nr.../...06.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că tâmplăria nu se regăsește montată în aceste spații, iar administratorul societății a confirmat inexistența fizică a acestora prin nota explicativă luată cu ocazia controlului .

b) Totodată în perioada 2004 - 2008, SC M. SRL a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de ... lei aferentă unor materiale de construcții, cum ar fi blocuri ceramice, multibat, tablă zincată, țevă inox, microcentrală, țiglă metalică, burghie, polizor, suflantă, glet, rigips, cuie, parchet ce ar fi fost încorporate în cele două spații situate în loc. Dragășani, str.T.V., și din str. Alee. T., (nedeclarat la ORC), spații care nu au fost utilizate pentru desfășurarea activității și realizarea de operațiuni taxabile .

În urma deplasării la fața locului la spațiile din Dragășani, aleea T., și din str.T.V., bl.T9, organele de inspecție fiscală au constatat că modernizarea, ce ar fi încorporat aceste materiale, a constat în construcția unei scări din metal și în retușuri la interior numai la spațiul din str.T.V., bl.T9.

Astfel, acestea au constatat, că societatea verificată a efectuat, modernizări la spațiul din Dragășani, str.T.V. bl.T9, numai în semestrul 2/2007 și semestrul 1/2008, iar pentru materiale încorporate în această modernizare, organele de inspecție fiscală au considerat ca aceasta are drept de deducere a taxa pe valoarea adăugată, iar pentru celelalte materiale, au considerat ca aceasta nu poate beneficia de acest drept.

În contestația formulată, petenta nu vine cu nici o motivare în susținerea acesteia referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

În drept, art. art.21, alin.1 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“(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.”

Art.24, alin.3 și alin.15 din același act normativ, menționează :

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

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

“(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă . Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală . Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la data de 31 decembrie 2003 amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată .”

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, art.145, alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

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

a) operațiuni taxabile ;”

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai acele cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile .

Deasemenea se reține că sunt considerate mijloace fixe amortizabile, investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul realizării de operațiuni taxabile .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta a înregistrat în evidența contabilă o serie de cheltuieli și TVA deductibilă aferentă energiei electrice, materialelor și bunurilor ce ar fi fost încorporate într-un spațiu aflat în Drăgășani, Aleea T., bl. B2 ce nu a fost declarat ca punct de lucru la ORC Vâlcea și care nu a fost utilizat în interesul desfășurării activității societății, precum și spațiului din str.Tudor V., nr.T9 care nu a fost utilizat în anul 2007 pentru desfășurarea activității .

Referitor la utilizarea celor două spații sus menționate, în nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală la data de .06.2009, la întrebarea nr.3, petenta a justificat că “ **spațiul din str.Tudor V., bl. în perioada martie 2008-2009 a fost închiriat, iar până la această perioadă nu a fost nici o activitate, a fost spațiu închis, iar spațiul din Aleea T. nu este folosit pentru nici o activitate, este un spațiu închis** “ .

Totodată, la întrebarea nr.4 din aceeași notă explicativă, rezultă că în perioada 2007-2008, petenta a achiziționat materiale precum beton, gips, lavabil, materiale sanitare, parchet, gresie, faianță hidroizolație, materiale de izolat, de tencuit, materiale electrice, etc.

De reținut este faptul că materialele de construcții ce ar fi fost utilizate pentru modernizarea spațiului situat în loc.Drăgășani, str.T.V., intrau în categoria investițiilor în curs de execuție la mijloacele fixe, iar la data recepționării acestor investiții petenta avea posibilitatea să le supună amortizării .

Însă având în vedere că acest spațiu nu a fost utilizat în anul 2007 pentru desfășurarea activității și deci pentru realizarea de venituri impozabile, se reține că și în aceste împrejurări cheltuielile cu amortizarea acestor investiții ar fi fost nedeductibile fiscal .

Potrivit procesului verbal încheiat la data de ...06.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că spațiul din Drăgășani, str.T. V., bl.T9, parter, în suprafață de cca 45 mp a fost închiriat lui SC F. C. SRL, începând cu luna martie 2008 .

Acestea au mai constatat că până în luna ianuarie 2008, acest spațiu nu a fost utilizat în folosul desfasurarii activitatii societății .

În ceea ce privește spațiul situat în Drăgășani, Aleea T., bl.B2, în suprafață de 32,5 mp, plus 6,75 mp teren adiacent, organele de inspecție fiscală au constatat că la acest spațiu nu s-au efectuat modernizări, acesta fiind utilizat pentru depozitarea diverselor piese auto aferente activității societății, însă acest spațiu nu a fost declarat la Oficiul Registrului Comerțului .

Așa cum rezultă din situația emisă de Oficiul Național al Registrului Comerțului, anexată în copie la dosarul cauzei, nici până la data formulării contestației, petenta nu figurează cu acest spațiu declarat, ca sediu secundar .

Față de cele de mai sus, se reține că petenta și-a dedus în mod nejustificat cheltuieli în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, fără ca aceasta să realizeze venituri și operațiuni taxabile, din utilizarea spațiilor în cauză .

Ori, dacă se are în vedere modul de determinare a profitului impozabil care se stabilește ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, se reține că petenta nu a respectat acest principiu de bază al determinării profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit .

Prin includerea pe cheltuieli a sumei de ... lei, fără ca aceasta să se regăsească în venituri, petenta a diminuat masa profitului impozabil cu această sumă și implicit pe cea a impozitului pe profit cu suma de ... lei .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor numai dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile .

Ori așa cum rezultă din explicațiile date de administratorul societății și din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, petenta nu a realizat operațiuni taxabile la cele două spații comerciale, în cauză, cu excepția spațiului din str.Tudor V., bl.T9, parter, care a fost închiriat lui SC F. C. SRL, începând cu luna martie 2008 și pentru care organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei de către organele de inspecție fiscală.

În ceea ce privește susținerile petentei, în contestația așa cum a fost formulată aceasta nu vine cu nici un fel de motivare în susținerea acesteia referitor la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar .

În drept, art. 206 alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează : " (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept ;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] "

Art .213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent **va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.** Analiza contestației se face **în raport de susținerile părților**, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată, conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005 :

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

În concluzie, având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sume pe care nu le invocă și nu le motivează în fapt și în drept în contestația așa cum a fost formulată, aceasta apare ca nemotivată la acest capăt de cerere.

2) Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit, în sumă de ... lei și a accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozit pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr... din ...06.2009 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată .

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale ", iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile în sumă de ... lei și în sumă de ... lei aferente acestora .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere, asupra carora organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință .

3) Referitor la măsura de stabilire a cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei .

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care SC M SRL contestă măsura de diminuarea a pierderii fiscale cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei, fără a rezulta pe cale de consecință impozit pe profit de plată .

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...06.2009 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Vâlcea, au stabilit pentru perioada 2008 - martie 2009 cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, cheltuieli cu care organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală declarată de societate la organul fiscal teritorial pentru această perioadă .

În drept, art. 209 alin.1 lit a și alin.2 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, modificat de OG 47/2007 privind reglementarea unor masuri financiar-fiscale prevede :

"(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor de regularizare a situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală se soluționează după cum urmează :

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal ;[...]"

Așa cum reiese din dispozițiile art. 209 alin (1) lit a din OG 92/2003, legiuitorul a stabilit că organele de soluționare constituite la nivelul direcției finanțelor publice teritoriale au competența materială de a soluționa numai acele contestații care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora al căror quantum este sub ... lei.

Asadar, cum prin diminuarea pierderii fiscale nu au rezultat diferențe suplimentare în contul impozitului pe profit, materializate în decizia de impunere nr. .../...06.2009, ce reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, organele de soluționare constituite la nivelul direcției finanțelor publice teritoriale nu au competența materială de a soluționa acest capăt de cerere din contestația formulată.

Asadar, în speta sunt aplicabile dispozițiile alin (2) al art. 209 din același act normativ care stipulează ca " **Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente** " coroborate cu dispozițiile pct. 5.4, lit.d din Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează ca :

" Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsură și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de quantumul sumei contestate . "

Așa fiind, întrucât obiectul contestației la acest capăt de cerere îl reprezintă diminuarea pierderilor fiscale declarate de societate cu cheltuieli nedeductibile stabilite prin raportul de inspecție fiscală întocmit de Activitatea de inspecție fiscală Vâlcea, ce nu reprezintă titlu de creanță, organele fiscale emitente ale acestora, au competența

materială conferită prin lege, de a se investi cu soluționarea contestației privitor la acest capăt de cerere.

Având în vedere prevederile legale menționate și ținând cont de faptul că în sarcina petentei au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de ... **lei Ron**, ceea ce a dus la diminuarea pierderilor fiscale declarate de societate, contestația privind acest capăt de cerere se va înainta Activității de inspecție fiscală Vâlcea, spre a se pronunța asupra acestuia.

În drept, pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005 prevede :

" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia."

4) Referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.../...06.2009 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care SC M SRL contestă o decizie de nemodificare a bazei de impunere emisa urmare inspecției fiscale efectuate prin care nu se stabilește în sarcina sa vreo suma de plata către bugetul general consolidat al statului.

In fapt, prin decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.../...06.2009, la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și contribuții la asigurările sociale și fondurile speciale, nu s-au stabilit creanțe în sarcina operatorului economic.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie emisă de organul fiscal .

Art. 109 alin. (2) din același act normativ precizează ca dacă urmare inspecției fiscale efectuate, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere, iar în cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului, în acest sens fiind emisă și decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.../ ...06.2009, în cauză.

Astfel, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin OG 92/ 2003, art.109 alin. 2 decizia de nemodificare a bazei de impunere nu reprezintă titlu de creanță întrucât prin aceasta nu se stabilește și nu se individualizează vreo creanță fiscală (sume de plată stabilite) la sursele nominalizate, în sarcina petentei.

Totodată, potrivit art. 205 alin. (2) și (4) din același act normativ este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând fi contestate și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

Art. 206 alin.(1) lit. b) c) și d) din același act normativ prevede că, contestația se formulează în scris și cuprinde în mod obligatoriu : obiectul contestației, motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază.

Din coroborarea textelor de lege susmenționate se reține că lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiect, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Așa fiind, din situația de fapt și de drept sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art.205, alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat și deci nu a fost lezată în vreun drept al său.

Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea drepturilor sale prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../ ...06.2009, prin care nu s-au stabilit obligații de plată la bugetul general consolidat în sarcina sa.

Drept urmare, în speță sunt operabile dispozițiile art.217, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care precizează că : " Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației."

Totodată raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005 care nominalizează printre excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor "lipsa unui interes legitim" coroborate cu dispozițiile pct.13 lit.d) din același act normativ care precizează că : " Contestația poate fi respinsă ca :[...] d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim ", organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință la acest capăt de cerere, din contestația formulată de SC M. SRL din Drăgășani .

5) Referitor la dispoziția de măsuri nr... din data de ...06.2009

În fapt, în data de ...07.2009 sub nr..., SC M SRL formulează contestație împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.. din .06.2009, act întocmit cu ocazia verificării efectuate la operatorul economic finalizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr.... încheiat la data de ...06.2009 și a Deciziei de impunere nr./...06.2009.

În drept, art. 209 alin.1 lit a și alin.2 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificările ulterioare prevede :

" (1)Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează :

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal .

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente ".

Așa cum reiese din dispozițiile art. 209 din OG 92/2003, legiuitorul a stabilit o competență de soluționare a contestațiilor în cadrul aceleiași direcții a finanțelor publice teritorială, diferită, în funcție de natura actului administrativ fiscal atacat.

În situația în care acest act este o decizie de impunere, un act asimilat acesteia așa cum apare definit la art. 86 din OG 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, sau un titlu de creanță vamală, competența de soluționare aparține unor organe special constituite la nivelul direcției teritoriale, așa cum apar definite la art. 209 alin. 1 lit.a din același act normativ.

În situația în care se contestă un alt act, care îmbracă caracteristicile unui act administrativ fiscal potrivit legii și nu intră în categoria celor anterior menționate, legiuitorul a stabilit că este competent să soluționeze contestația formulată împotriva acestuia, însuși organul fiscal care l-a emis, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea .

Pct. 5.2 din OMF 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează :

"Alte acte administrative fiscale pot fi : **dispoziția de măsuri**, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, rep. notele de compensare, înștiințări de plată, procesul verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc. "

Așa fiind, întrucât obiectul contestației la acest capăt de cerere îl reprezintă Dispoziția de măsuri nr... din data de ...06.2009, ce intră în categoria altor acte administrative fiscale, organele fiscale emitente ale acestora, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Valcea, au competența materială conferită prin lege, de a se investi cu soluționarea contestației privitor la acest capăt de cerere.

Având în vedere prevederile legale menționate și ținând cont de faptul că în sarcina petentei nu au fost stabilite obligații suplimentare prin dispozițiile de măsuri din data de 25.06.2009, contestația privind acest capăt de cerere se va înainta Activității de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Valcea spre a se pronunța asupra acesteia.

În drept, pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de OMF nr.519/2005 :

" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia."

6)Referitor la Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii emisă la data de ...06.2009 și procesul verbal de sechestrul asigurătoriu nr... din ...07.2009

În fapt, la data de ...06.2009 a fost emisă Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii întrucât în timpul inspecției fiscale au fost constatate obligații fiscale suplimentare semnificative, existând riscul ca administratorul societății, până la definitivarea inspecției fiscale să înstrăineze patrimoniul societății, iar la data de ...07.2009, AFP Drăgășani a emis procesul verbal de sechestrul asigurătoriu nr.....

Măsurile asigurătorii au fost instituite asupra :

- conturile de disponibilități și de depozite aflate la bancile la care sunt deschise;

- sume datorate debitorului de către terțe persoane (clienți neanșasati);
- bunuri proprietate a debitorului ori deținute de către acesta în coproprietate cu terțe persoane, etc.

Prin decizie se menționează că măsurile asigurătorii vor fi ridicate de către organul de executare competent dacă creanța estimată prin nota de constatare sau raportul privind rezultatul inspecției fiscale nu mai există sau are valoare mai mică .

În drept, art.129, alin.4 și alin.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la data de 31.07.2007, precizează :

“ 4) Măsurile asigurătorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent . În decizie organul fiscal va preciza debitorului că prin constituirea unei garanții la nivelul creanței stabilite sau estimate, după caz, măsurile asigurătorii vor fi ridicate .

6) Măsurile asigurătorii dispuse potrivit alin.2, precum și cele dispuse de instanțele judecătorești sau de alte organe competente se duc la îndeplinire în conformitate cu dispozițiile referitoare la executarea silită, care se aplică în mod corespunzător .”

Așa fiind, întrucât Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii și procesul verbal de sechestrul asigurătoriu reprezintă acte de executare silită, contestația formulată împotriva acestora urmează dispozițiile art.172 “ Contestația la executarea silită “din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal, rep.la data de 31.07.2007, care precizează următoarele :

“ Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii .[...]

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență .”

Astfel, raportat la dispozițiile art.209 alin (1) coroborate cu dispozițiile art. 205 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, invocate anterior Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, nu are competența materială de a soluționa aceste categorii de litigii, situație în care se va pronunța în consecință.

Având în vedere prevederile legale enunțate, cum Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea nu are competența materială de soluționare a contestațiilor formulate împotriva actelor de executare, petenta va proceda în conformitate cu dispozițiile art. 172 alin.4 din prin OG92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 , art.216 alin.(1), art.213, alin (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

D E C I D E

Art.1 Respingerea contestației formulate de **SC M SRL** Drăgășani ca nemotivată pentru suma ... lei, reprezentând : ... lei impozit pe profit, ... lei majorări de

întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei taxă pe valoarea adăugată, ... lei majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Art.2 Respingerea contestației formulate de **SC M SRL** din Drăgășani ca fiind lipsită de interes, privind decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../...06.2009.

Art. 3 Declinarea competenței de soluționare a contestației formulate de **SC M SRL** împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei și a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr... din ...06.2009, în favoarea Activității de inspecție fiscală Vâlcea .

Art.4 Constatarea necompetenței materiale de soluționare a contestației formulate de **SC M SRL** împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii emisă la data de .06.2009 și a procesului verbal de sechestru asigurătoriu nr.. din ...07.2008 .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,