



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



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

DECIZIA NR.... din 12.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC M. B. SRL , CUI nr... , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din ...11.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr.... din11.2010 asupra contestației formulate de SC M. B. SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.... din2010 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr... din09.2010 și raportul de inspecție fiscală nr.../...09.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de10.2010 potrivit adresei de înaintare nr.... anexată în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- lei impozit pe profit declarat în plus de societate ;
- lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară ;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale declarate de societate cu suma delei .

Totodată petenta contestă și decizia de nemodificare a bazei de impunere nr..../....09.2010 și dispoziția de măsuri nr.../....09.2010 .

Contestația este semnată de administratorul **SC M. B. SRL** în persoana d-lui M. N. C.

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. B. SRL**, înregistrată sub nr... din11.2010 .

Procedura legală 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 nr... din09.2010 și raportul de inspecție fiscală nr....încheiat la data de09.2010, motivând următoarele :

Referitor la respectarea procedurii de inspecție fiscală, petenta arata că inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 03.09.2010-30.09.2010, ocazie cu care s-au încheiat următoarele acte administrative fiscale : Decizia de impunere nr.../...09.2010 ; Raportul de inspecție fiscală nr.../...09.2010 ; Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr... din ...09.2010 si Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.../...09.2010 .

Petenta sustine că aceste acte sunt lovite de nulitate întrucât au fost emise prin încălcarea mai multor dispoziții legale, respectiv :

- organul de inspecție fiscală nu a administrat, pentru determinarea stării de fapt fiscale, toate mijloacele de probă necesare fundamentării constatărilor fiscale conform prevederilor art.49, alin.1 din Codul de procedură fiscală, referitoare la "Mijloace de probă " acesta procedând la stabilirea unor impozite și taxe suplimentare având ca justificare doar o parte din documente și o notă explicativă dată de administrator .

- nu au fost solicitate și nici luate în considerare o parte din documentele justificative cu privire la scăderea din gestiune a unui număr de 130 pui care au murit datorită unor boli specifice puilor de pasăre de casă .

Astfel, petenta arată că organele de inspecție fiscală, în ultima zi de inspecție, respectiv în data de09.2010 au solicitat o notă explicativă, acestea neluând în considerare avizele de însoțire a mărfurilor și nici procesele verbale de recepție și punere în funcțiune a mijloacelor fixe și nici documente de scădere din gestiune a unui număr de 130 de pui .

Petenta arată că prin modul în care a procedat organul fiscal au fost produse grave prejudicii societății din următoarele considerente :

- se puteau clarifica aspectele fiscale înainte de încheierea inspecției fiscale și astfel nu ar fost nevoie să recurgă la o serie de acte juridice și procedurale ;

- în baza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, până la soluționarea cauzei prin contestație, se vor declanșa măsuri de executare silită asupra societății ;

- atât prin raportul de inspecție fiscală cât și prin dispoziția de măsuri s-a afectat grav imaginea activităților, produselor și serviciilor sale destinate în majoritatea cazurilor consumului populației .

Petenta arată că organul de inspecție fiscală se contrazice în stabilirea consecințelor fiscale și a temeiului legal în baza cărora a stabilit consecințele fiscale pentru unele dintre constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală .

Referitor la impozitul pe profit

Petenta sustine că pentru perioada 01.01- 31.12.2005 organele de inspecție fiscală au diminuat, fără just temei, pierderea fiscală declarată și raportată, fără a întocmi vre o situație prin care să identifice ce a reprezentat suma de ... lei cu care s-a diminuat pierderea declarată de aceasta prin situațiile financiare încheiate la 31.12.2005 .

Pentru anul **2006**, petenta arată că organele de inspecție fiscală pentru acest an au formulat acuzații la adresa administratorului societății precum că în anul 2006 nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din valorificarea a 130 pui vii și astfel a incriminat că valorificarea s-a realizat fără întocmirea documentelor de livrare .

Petenta susține că cei 130 de pui vii au murit în perioada 13 -15 mai 2006 (70 pui curcă și 60 pui găină Brailer) și care au fost ambalați în șase saci de plastic, care au fost transportați cu auto VL-... în localitatea S., satul G și care au fost aruncați la capătul unui pod .

Petenta arată că această faptă a fost identificată de către organele de inspecție veterinară din cadrul SCV SA Băbeni și din cadrul DSV SA Vâlcea, care pentru încălcarea

prevederilor legale în materie, au aplicat amenzi corespunzătoare conform proces verbal de contravenție seria VL -nr. /...05.2006 anexat în copie la contestația formulată .

Petenta susține că în consecință, în evidența contabilă nu se pot constata venituri suplimentare în anul 2006, iar raportarea în situațiile financiare a fost corect realizată la 31.12.2006, respectiv în formularul de bilanț cod 20, contul de profit și pierdere, la rândul 65 s-a raportat corect pierderea contabilă netă în sumă de ... lei .

Pentru anul fiscal **2007**, petenta arată că pentru aprovizionarea ritmică cu materii prime, materiale, mărfuri, piese de schimb pentru brutărie și utilaje de cofetărie dar și pentru asigurarea unei desfaceri eficiente direct către populație și respectiv către firme, a fost necesar să achiziționeze mai multe mijloace de transport auto .

Petenta arată că amortizarea calculată conform normelor legale a fost lunar înregistrată în contabilitate, iar organele de inspecție fiscală nu au avut abilitatea necesară să impună că anumite mijloace de transport nu sunt necesare .

În aceste condiții, petenta solicită anularea actului de control susținând că profitul impozabil înainte de recuperarea pierderii fiscale din anii precedenți a fost corect calculat și înregistrat în sumă de ... lei la 31.12.2007, în conformitate cu prevederile art.26, alin.1 din Codul fiscal .

Petenta arată că dintr-o eroare datorată persoanei care a ținut evidența contabilă, s-a calculat și s-a virat la bugetul de stat un impozit pe profit în sumă de ...lei, acesta fiind nedatortat .

Pentru anul financiar **2008**, petenta arată că din eroare organul de inspecție fiscală a majorat cheltuielile nedeductibile cu amortizarea în sumă de ... lei aferentă mijlocului fix ATV, iar această amortizare este cheltuielă făcută în interesul realizării obiectului de activitate al societății, în scopul obținerii de profit și-n consecință este deductibilă fiscal .

În ceea ce privește valoarea combustibilului consumat pentru producție în sumă de ... lei, petenta susține de asemenea că din eroare a fost eliminat de către organele de inspecție fiscală din valoarea cheltuielilor deductibile .

Astfel, petenta susține că pe de-o parte organul de control arată că combustibilul a fost consumat în scopul producției, că a fost consemnat în bonurile de consum și în rapoartele de producție, dar pe de altă parte îl consideră nedeductibil fiscal, fără să aducă vreo dovadă sau argument care să motiveze această faptă, nominalizând ca temei legal art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 .

Petenta susține că nu se încadrează în aceste prevederi legale, sau temeiul invocat este eronat, astfel că suma de ... lei nu rezultă sub nici o formă că ar fi nedeductibilă fiscal .

Petenta arată că tot pentru anul 2008 organul de inspecție fiscală a diminuat cheltuielile deductibile fiscal cu suma de ... lei reprezentând contravaloarea unor facturi cu diverse materiale, pentru care în actul de control a fost consemnat ca temei legal art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, însă dispozițiile art.21, alin.4 din această lege reglementează cheltuielile nedeductibile .

Astfel, petenta susține că materialele în cauză au fost achiziționate legal, cu facturi fiscale, au fost recepționate pe bază de NIR-uri și au fost eliberate în consum pe bază de bonuri fiscale pentru întreținere, reparații, organizare producție, amenajări interioare în brutărie, în patiserie, în cofetărie și în restaurante .

Pentru anul fiscal **2009**, petenta arată că organele de inspecție fiscală au consemnat în procesul verbal de control diminuarea cheltuielilor deductibile cu suma de... lei, reprezentând costul impozitului minim pe profit înregistrat la 31.12.2009, acestea motivând că operatorul economic a omis să ia în calcul rezultatul fiscal.

Petenta susține că intrucit suma totală a cheltuielilor înregistrate la 31.12.2009 este de ... lei, din care se scad cheltuielile cu impozitul pe profit în sumă de ... lei înregistrate în contul 691, rezulta astfel cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei .

Petenta susține că în mod nejustificat au fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma de ... lei, reprezentând cota anuală de amortizare a mijlocului fix "ATV" și pe cale de consecință solicită anularea actelor de inspecție fiscală și pentru acest an .

Totodată petenta susține că pentru creșterea numărului de clienți la barul care funcționează cu program normal, precum și la patiserie și cofetărie, societatea a luat măsura de a achiziționa în anul 2009 unele bunuri mobile de natura imobilizărilor corporale în valoare totală de inventar de ... lei, inclusiv TVA, în care s-a inclus o plasmă TV pentru bar și mobilier pentru bar, terasă .

Petenta arată că pentru anul 2009, organul de control a mai diminuat cheltuielile deductibile cu suma de ... lei, considerând că materialele și obiectele de inventar în cauză nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor comerciale și astfel ar fi nedeductibile. Nu a consemnat nici o dovadă sau vreo motivație care să justifice această atitudine, invocând doar prevederile art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 .

Astfel petenta contestă această diminuare din următoarele considerente :

- cu o parte din materialele în cauză s-au făcut lucrări de îmbunătățiri și de adaptare a amenajărilor interioare și exterioare a spațiilor comerciale pentru creșterea gradului de confort în scopul obținerii de profit în perioadele viitoare .

- cealaltă parte de materiale consumabile a fost destinată cheltuielilor de întreținere curentă și de reparații curente ale dotărilor existente, pentru bunul mers al afacerilor, pentru care societatea a întocmit NIR-uri la intrare și le-a eliberat în consum pe bază de bonuri de consum .

Petenta contestă suma de ... lei cu care organul de control a diminuat cheltuielile deductibile, susținind ca autoturismul marca NISAN este o autoutilitară pentru transport de marfă cu capacitate până la 4,5 to și a fost achiziționată în data de ...09.2008, iar achiziția a fost necesară întrucât Dacia 1307 FRI și autoutilitara PICR-Up din dotare erau uzate, cu o vechime foarte mare în folosință, cu o valoare de intrare amortizată integral, degradate și care numai prezentau siguranță în circulație .

Astfel petenta arată că suma de ... lei a fost achitată organelor în drept ulterior achiziționării și reprezintă taxă de primă înmatriculare, respectiv s-a achitat în data de ...03.2009, la circa 6 luni de la data achiziției și de aceea această sumă a fost inclusă pe costuri și nu a mai fost inclusă în valoarea de intrare a mijlocului fix .

Petenta susține că este plătitoare de TVA, iar decontul de TVA s-a întocmit și depus trimestrial. Organele de inspecție fiscală au stabilit înregistrarea unor venituri suplimentare în sumă de ... lei, ca fiind c/val unor facturi neînregistrate și neraportate.

Petenta arată că în situația întocmită de organul de inspecție fiscală, în pagina 1-a, sunt consemnate facturile fiscale cu numerele 3027 până la 3045 emise în luna august 2009, dar aceleași facturi mai sunt încă o dată consemnate în paginile 2 și 3 din aceeași situație, deci rezultă dublă înregistrare .

Petenta susține astfel că aceleași facturi au fost înregistrate și raportate inclusiv în jurnalul de vânzări și-n consecință și în deconturile trimestriale de TVA și acestea nu se pot înregistra ca venituri și obligații suplimentare .

Petenta susține că în mod asemănător s-a procedat și cu facturile fiscale care sunt totalizate în sumă de ... lei emise în luna decembrie 2009, cum ar fi facturile cu numerele de la 5.001 la 5.010 ce au fost înregistrate și raportate și în jurnalele de vânzări la pozițiile 1350 și 1365 .

Petenta contestă deasemenea veniturile suplimentare în sumă de ... lei ca urmare a unei facturi presupuse a fi fost lipsă, iar cu această sumă a fost majorat rezultatul fiscal în mod nejustificat. Petenta arată că toate cele trei exemplare se află la carnet, din care exemplarul doi se află detașat din carnet, dar anexat la celălalt exemplar .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Petenta contestă TVA stabilită suplimentar în sumă totală de ... lei precum și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei, pe motiv că situația privind taxa pe valoarea adăugată a fost întocmită pe baza unor date care nu corespund cu datele din evidența contabilă și nici cu cele din deconturile trimestriale de TVA și respectiv din jurnalele de vânzări .

Astfel, petenta solicită anularea actelor contestate, invocând în acest sens dispozițiile art.205-218 Cod de procedură fiscală .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC M. B. SRL are sediul în loc. Băbeni, jud.Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38 /.../1994, cod fiscal RO ... și a făcut obiectul unei inspecții fiscale generale materializate prin Decizia de impunere .../...09.2010 și raportul de inspecție fiscală nr. .../...09.2010 , anexa la aceasta, din care rezultă următoarele :

Impozitul pe profit, a fost verificat în baza legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a legii nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, HGR nr.44/2004 privind normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, legea contabilității nr.82/1991 republicată cu modificările și completările ulterioare, OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2005 - 30.09.2009, constatându-se următoarele :

În **anul 2005**, societatea a declarat o pierdere fiscală în sumă de ... lei ce a fost diminuată de inspecția fiscală cu cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, reprezentând cheltuieli cu amenzile și penalitățile de întârziere, conform dispozițiilor art.21, alin.4, lit.b din Legea nr.571/2003, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în sumă de ... lei .

În **anul 2006**, societatea a declarat o pierdere fiscală în sumă de... lei, ce a fost diminuată de inspecția fiscală cu cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei reprezentând cheltuieli cu amenzile și penalitățile, conform art.21, alin.4, lit.b din Legea nr.571/2003 , precum și cu veniturile estimate în suma de ... lei astfel :

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că urmare controlului efectuat anterior la data de ...05.2006, materializat prin procesul verbal nr.../...05.2006, prin Dispoziția de măsuri nr.../...05.2006 s-a dispus măsura înregistrării în evidența contabilă a veniturilor rezultate din vânzarea unui număr de 396 pui vii, pentru care nu au fost întocmite documente justificative de livrare, cu termen de îndeplinire de ...06.2006 .

SC Marii Boc SRL a întocmit și a prezentat facturi fiscale de livrare numai pentru un număr de 266 pui vii în valoare totală de ... lei, din care TVA de ... lei, iar pentru diferența de 130 pui vii nu s-au întocmit documente de livrare și nu s-au înregistrat veniturile aferente valorificării acestora potrivit măsurii dispuse.

În nota explicativă dată în data de09.2010, administratorul societății dl.M. N. C. a motivat neîntocmirea acestor documente de faptul că s-a pierdut din vedere numărul de pui pentru care trebuia să întocmească aceste documente .

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor aferente acestora în valoare netă de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei în temeiul art.6, art.7 și

art.66, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.19 și art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 .

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2006 o pierdere fiscală recalculată în sumă de ... lei și o pierdere fiscală cumulată de recuperat în sumă de ... lei .

Pentru **anul 2007**, societatea a declarat profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit în sumă de ... lei .

In luna septembrie 2007 SC M. B. SRL a achiziționat de la SC M.P. SRL, în baza facturii fiscale nr.../....09.2007 un ATV 280 în valoare totală de ... lei, din care TVA de ... lei, pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea în perioada octombrie - decembrie 2007 în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au apreciat că ATV-ul nu servește realizării obiectului de activitate al societății, astfel că, cheltuielile cu amortizarea aferentă acestuia sunt nedeductibile fiscal potrivit art.24, alin.2, lit.a și art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, pentru anul 2007 organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil înainte de recuperarea pierderii fiscale din anii precedenți în sumă de ... lei, iar la 31.12.2007 o pierdere de recuperat în anii următori în sumă de ... lei și un impozit pe profit declarat în plus în sumă de... lei .

Pentru **anul 2008** societatea a declarat la organul fiscal teritorial o pierdere fiscală în sumă de ... lei, ce a fost diminuată cu cheltuieli nedeductibile constatate in suma de ... lei, astfel :

- cheltuielile cu amortizarea ATV-ului în valoare totală de ... lei, nedeductibile fiscal conform art.24, alin.2, lit.a și art.21, alin.1 din legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, intrucit acesta nu servește realizării obiectului de activitate al societății, așa cum rezultă din nota explicativă dată de d-nul M. N. C., administrator, în data de09.2010 .

- valoarea combustibilului consumat pentru producție in perioada iulie-decembrie, înscrisă atit în bonurile de consum și rapoartele de producție, concomitent cu înregistrarea pe costuri a c/val acestui combustibil (cont 601), în baza bonurilor fiscale de achiziție, în valoare totală de ... lei, nedeductibilă fiscal conform art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare .

- valoarea netă a materialelor de construcții achiziționate în baza facturilor fiscale in suma de ... lei ce au fost incluse pe costuri, considerate nedeductibile fiscal potrivit art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, deoarece potrivit notei explicative date de administratorul societății aceste materiale nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor deținute de societate în chirie sau comodat

Astfel, pentru anul 2008 s-a stabilit o pierdere fiscală recalculată în sumă de... lei și o pierdere fiscală cumulată de recuperat pentru anii următori în sumă de ... lei .

Pentru Anul 2009 societatea verificată a declarat o pierdere fiscală în sumă de ... lei ce a fost diminuată cu cheltuieli nedeductibile fiscal constatate in suma de ... lei si venituri suplimentare în sumă de ... lei astfel :

- a) impozit minim** datorat în sumă de ... lei (cont 691) declarat nu a fost luat în considerare la calculul rezultatului financiar, organele de inspecție fiscală stabilind că cheltuiala cu acesta este nedeductibilă conform art.21, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003.

- b)** în cursul anului SC M. B. SRL a înregistrat *cheltuieli cu amortizarea ATV-ului* achiziționat in sept 2007, în valoare totală de ... lei, nedeductibilă fiscal conform art.24, alin.2, lit.a și art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003

c) în cursul anului societatea a achiziționat mijloace fixe (mobilier și TV plasmă) în valoare totală netă de ... lei, pentru care a calculat și înregistrat *cheltuieli cu amortizarea în sumă de... lei* , pentru care s-a considerat ca nu beneficiaza de drept de deducere conform art.24, alin.2, lit.a și art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal intrucit aceste mijloace fixe nu servesc nevoilor firmei, așa cum rezultă din nota explicativă dată de administratorul societății în data de 27.09.2010 .

d) SC M. B. SRL a *achiziționat materiale de construcții si obiecte de inventar* în valoare de ... lei, care au fost înregistrate pe costuri ce nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor deținute de societate în chirie sau comodat și respectiv pentru nevoile firmei, fiind considerate nedeductibile fiscal conform art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

e) în luna martie 2009 societatea a înregistrat pe costuri (cont 635) suma de ... lei reprezentând *c/val taxă de primă înmatriculare* înregistrată pe baza extrasului de cont emis de BCR Vâlcea din data de ...03.2009, aferentă achiziției mijlocului de transport marfă Nissan în valoare de ... lei, pentru care nu s-a acordat drept de deducere conform art.21, alin.1 și art.24, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modif și compl ulterioare .

f) din verificarea facturilor fiscale utilizate în anul 2009, a rezultat că :

- societatea a omis să înregistreze în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări facturi fiscale în valoare totală de ... lei (o parte din acestea se aflau la actele contabile, dar omise a fi înregistrate în evidența contabilă, iar altă parte-exemplarul roșu-se afla în facturier) si în conformitate cu prevederile art.19, alin.1 din legea nr.571/2003 s-a stabilit ca reprezintă venituri impozabile ce trebuiau luate în calculul profitului impozabil .

- societatea verificată a emis în luna decembrie 2009 facturi fiscale în sumă de... lei, dar le-a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări în luna ianuarie 2010, fiind incalcate dispozițiile art.2, alin.1 și art.6 din legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare .

- organele de inspecție fiscală au constatat facturi lipsă (toate cele trei exemplare sau un exemplar din cele trei) iar potrivit notei explicative date de d-nul M. N. C. lipsa acestora a fost justificată de problemele personale de sănătate care l-au împiedicat să se ocupe de administrarea societății în a doua parte a anului 2009 și începutul anului 2010 .

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor lipsă, în temeiul art.6, art.7, alin.2, art.67, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003, rezultând venituri estimate nete în sumă de ... lei, cu care s-a majorat rezultatul fiscal în temeiul art.19, alin.1 și art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modif și completările ulterioare.

Astfel, pierderea fiscală pe anul 2009 recalculată de echipa de inspecție fiscală a fost în sumă de ... lei, iar pe total perioadă verificată s-a stabilit o pierdere fiscală de recuperat în anii următori în sumă de ... lei și nu în sumă de lei cât a declarat societatea și un impozit pe profit declarat în plus în sumă de.... lei .

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și HGR nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2005 - 31.03.2010, constatindu-se urmatoarele :

Pentru **anul 2005** s-a stabilit o TVA suplimentara în sumă delei ca urmare a erorilor de declarare conform art.83, alin.1, lit.a din OG 92/2003, rep.

Pentru **anul 2006** s-a stabilit o TVA de recuperat suplimentara în sumă de ... lei , care se compune din :

a) erori de declarare a TVA de recuperat in suma de lei, conform art.83, alin.2, lit.a din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare .

b) TVA colectata în sumă de 377 lei, calculată în temeiul art.6, art.7 și art.66, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile art.128, alin.1, art.137, alin.1 și art.140, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare (aferenta estimarii veniturilor pentru cei 130 de pui vii în sumă de ... lei) .

Pentru **anul 2007** s-a stabilit o TVA de recuperat în plus de ... lei , care se compune din :

a) erori de declarare a TVA de recuperat in suma de ... lei, conform art.83, alin.2, lit.a din OG nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare.

b) TVA de plata in suma de ... lei, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a taxei aferenta achizitiei motocicletu ATV 280 în luna septembrie 2007, în temeiul art.145, alin.2, lit.a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru **anul 2008**, s-a stabilit o TVA de plată suplimentara în sumă de ... lei astfel :

- ... lei, TVA de plată nedeclarată, dar înregistrată în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări, conform art.82, alin.2, lit.a din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare .

-lei , TVA de plată suplimentara, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a taxei aferente achiziției materialelor de construcții în valoare netă de ... lei, care nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor deținute de societate în chirie sau comoda, tîn temeiul dispozițiilor art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare ,

Pentru **Anul 2009** s-a stabilit o TVA de plată suplimentara în sumă de ... lei , astfel :

a) ... lei reprezintă TVA de recuperat nedeclarată, în conformitate cu dispozițiile art.82, alin.2, lit.a din OG nr.92/2003 cu modificările și completările ulterioare .

b) lei reprezintă TVA de plată suplimentara și anume :

- neacordarea dreptului de deducere a TVA în valoare de ... lei aferenta achiziționarii de mijloace fixe (mobilier și TVA plasmă) în valoare totală netă de ... lei, fără ca aceste mijloace fixe să servească nevoilor firmei în conformitate cu dispozițiile art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 .

- TVA in suma de ... lei aferentă achiziției de materiale de construcții și obiecte de inventar în valoare netă de ... lei care nu au fost folosite pentru nevoile firmei pentru care s-a apreciat ca societatea nu beneficiază de drept de deducere în temeiul art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 .

- TVA colectata în sumă de ... lei aferentă valorii facturilor fiscale în suma de ...lei omise a fi înregistrate în evidența contabilă, în jurnalele de vânzări, în conformitate cu dispozițiile art.128, alin.1, art.137, alin.1 și art.140, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare,

- TVA colectata in suma de lei aferentă facturilor fiscale emise în luna decembrie 2009 în valoare de ... lei înregistrate în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări în luna ianuarie 2010 în conformitate cu dispozițiile art.2, alin.1 și art.6 din Legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare .

- TVA colectata in suma de... lei aferenta veniturilor estimate din facturile constatate lipsă, în temeiul art.6, art.7, alin.6, art.67, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.128, alin.1, art.137, alin.1 și art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003.

Pe perioada 01.01.2010 - 30.06.2010, s-a stabilit o diferență suplimentara în sumă de ... lei, ca urmare a următoarelor influențe fiscale :

- TVA în sumă de ... lei aferentă unor facturi fiscale emise în luna decembrie 2009 și înregistrate eronat în ianuarie 2010, repus în conformitate cu dispozițiile art.2, alin.1 și art.6 din Legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare .

- **TVA în sumă de ... lei**, aferent veniturilor estimate din facturile lipsă (toate cele trei exemplare sau un exemplar din cele trei), în temeiul art.6, art.7, alin.2, art.67, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu art.128, alin.1, art.137, alin.1 și art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003

- ... lei TVA dedusa aferenta achiziției de materiale de construcții și obiecte de inventar în valoare netă de ... lei, care nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor deținute de societate în chirie sau comodat și respectiv pentru nevoile firmei, potrivit notei explicative din data de ...09.2010, data de administratorul societatii, pentru care s-a apreciat ca nu beneficiază de drept de deducere potrivit art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 .

- TVA deductibil în suma de... lei , aferenta cantitatii de 2.066 l de combustibil în valoare de ... lei, a caror achiziție în lunile mai și iunie nu se justifică, pentru care s-a considerat ca societatea nu beneficiază de drept de deducere în conformitate cu prevederile art.145, alin.2, alin.a din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea consumului de combustibil pentru mijlocul de transport Dacia Utilitară VL ținând cont de media lunară a Km. parcurși și consumul mediu la 100 km, rezultând o depășire a consumului cu cantitatea de 2.066 l, în valoare totală netă de ... lei (fata de valoarea achiziției de ... lei cu TVA ... lei).

Pe total perioadă verificată, s-a stabilit o TVA de plată suplimentară în sumă delei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art.120, alin.2 din OG nr.92/2003 republicată .

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 declarat în plus, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesorii aferente acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale declarate de societate cu suma de ... lei sunt legal stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea în sarcina **SC M. B.SRL** .

A) Referitor la taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, la măsurile de neacordare a deductibilității cheltuielilor în suma de... lei și a majorării veniturilor impozabile cu suma de ... lei, cu consecința diminuării pierderii fiscale declarate de societate cu suma de ... lei și stabilirii unui impozit pe profit declarat în plus în suma de... lei

1) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de... și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielii cu amortizarea aferentă unor bunuri, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză amănunțită asupra modului de utilizare a acestora, respectiv dacă acestea au fost folosite sau nu pentru nevoile firmei .

În fapt, în cursul anului 2009 SC M. B. SRL a achiziționat mobilier și plasmă TV în valoare totală netă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, pentru care a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei și TVA deductibilă în sumă de... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste bunuri nu servesc nevoilor firmei, și au considerat că societatea nu are drept de deducere a amortizării și a taxei pe valoarea adăugată aferente acestora, întrucât din nota explicativă dată de administratorul societății aceste bunuri au fost folosite în alte scopuri decât cele pentru societate .

În drept, art.21, alin.1 din 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.2, lit.a, din același act normativ, precizează următoarele :

“(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;”

Referitor la 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;”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile .

În ceea ce privește un mijloc fix, rezulta că acesta este amortizabil numai dacă este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative .

Din analiza raportului de inspecție fiscală, anexă la decizia de impunere ce reprezintă titlu de creanță contestat, rezulta că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielii cu amortizarea și a taxei pe valoarea adăugată aferentă mobilierului și plasmă TV, pe motiv că din nota explicativă dată de administratorul societății în data de ...09.2010 ar rezulta că bunurile nu au fost folosite pentru nevoile firmei .

Din Nota explicativă dată de administratorul societății la data de ...09.2010, rezulta ca întrebarea nr.5 a fost formulată de organele de inspecție fiscală, astfel :

“ Precizați unde au fost utilizate materialele de construcții, obiecte de inventar și mijloace fixe (mobilier) achiziționate în anul 2008, 2009, 2010 (prezentat analitic în anexe) “

Răspunsul dat de administratorul societății a fost astfel :

“ Menționez că materialele de construcții au fost folosite în interesul propriu pentru extinderea și dotarea locuinței proprii personale a fratelui “

Așadar, organele de soluționare constata ca administratorul societății a făcut referire numai la materialele de construcții care au fost achiziționate în anii fiscali menționați anterior și nici decum cu privire la mobilierul și plasma TV ce au fost înregistrate în evidența

contabilă, astfel încât să se concluzioneze că aceste bunuri ar fi fost folosite în alte scopuri decât cele pentru societate .

În contestația formulată petenta susține că pentru creșterea numărului de clienți la barul care funcționează cu program normal, precum și la patiserie și cofetărie, societatea a luat măsura de a achiziționa în anul 2009 unele bunuri de natura imobilizărilor corporale în valoare totală de inventar de ... lei, în care s-a inclus o plasmă TV pentru bar și mobilier pentru bar, terasă.

Referitor la aceste susțineri, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației formulate de SC M. B. SRL nr..../...11.2010 întocmit de organele de inspecție fiscală și anexat la dosarul cauzei, se menționează că “ echipa de inspecție nu le-a identificat ca fiind în dotarea acestora. Societatea nu are amenajate spații pentru patiserie și cofetărie, așa cum se menționează în cuprinsul contestației, producția de patiserie realizându-se în incinta brutăriei din satul Genuneni-Băbeni, iar desfacerea produselor se realizează prin livrare pe baza de facturi fiscale către beneficiari, astfel că susținerea petentei ca aceste mijloace fixe ar servi pentru dotarea acestor spații nu se susține .”

Față de cele de mai sus, organele de soluționare apreciază că organele de inspecție fiscală nu au determinat starea de fapt fiscală a acestor bunuri, neexistând constatări clare, mijloace de proba instrumentate și coroborate din care să rezulte destinația bunurilor aprovizionate, iar din nota explicativă dată de administratorul societății în data de ...09.2010 în baza căreia organele de inspecție fiscală au stabilit caracterul nedeductibil al cheltuielilor cu amortizarea și a taxei pe valoarea adăugată, nu rezultă scopul pentru care au fost achiziționate .

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală trebuiau să procedeze la o analiză mai amănunțită asupra utilizării acestor bunuri, acestea trebuind să procedeze la identificarea bunurilor în cauză, respectiv dacă aceste bunuri se aflau sau nu în dotarea societății, uzitind de mijloacele de proba prevăzute la art.49 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală rep cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere considerentele reținute anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității măsurii dispuse de neacordare a deductibilității cheltuielilor în sumă de... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de de ...lei, cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep, care precizează : “Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. [...]”

2) Referitor la veniturile impozabile în sumă de... lei și taxa pe valoarea adăugată aferenta în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra măsurii de majorare a veniturilor impozabile și a taxei pe valoare adăugată aferenta în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta cu certitudine ca societatea a omis să înregistreze facturile fiscale în cauza

În fapt,

a) În anul 2009 societatea a omis să înregistreze în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări facturi fiscale de livrare în valoare totală de ...lei și TVA aferentă în sumă de ... lei

Din verificarea facturilor fiscale utilizate, organele de inspecție fiscală au constatat că o parte din facturi se aflau la actele contabile, dar au fost omise a se înregistra în evidența contabilă, iar altă parte -exemplarul roșu- se aflau în facturieri .

b) SC M.B. SRL a emis în luna decembrie 2009 facturi fiscale în valoare de ... lei și TVA aferentă de ... lei, dar le-a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări în luna ianuarie 2010 .

c) Pentru anul 2009 și semestrul I al anului 2010 organele de inspecție fiscală au constatat facturi fiscale lipsă (toate cele trei exemplare sau un exemplar din cele trei),justificate de reprezentantul societatii, d-nul M. N. C., potrivit notei explicative date, prin problemele personale de sănătate care l-au împiedicat să se ocupe de administrarea societății în a doua parte a anului 2009 și începutul anului 2010 .

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor lipsă, rezultând venituri estimate nete în sumă de... lei și TVA colectată în sumă de ... lei și respectiv... lei.

d) În luna ianuarie 2010 SC M. B. SRL a înregistrat în evidența contabilă, în jurnalul de vânzări și în decontul de TVA, TVA în sumă de ... lei aferentă unor facturi fiscale emise în luna decembrie 2009 .

În drept,

- *Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare*
- art.19, alin.1 precizează următoarele :

“(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.”

- art.128, alin.1, Livrarea de bunuri, precizează următoarele :

“ (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

- art.137, alin.1, lit.a, precizează următoarele :

“ (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din :

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni ;”

- *OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, Art.67,alin.1 precizează :

“ Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

- *Legea contabilității, nr.82/1991*,
- art.2, alin.1 precizează următoarele :

“ (1) Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și fizice prevăzute la art. 1, trebuie să asigure înregistrarea cronologic și sistematic, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.”

- art.6, alin.1 precizează următoarele:

“ (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.”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, rezulta că 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.

Referitor la baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii, rezulta că aceasta este constituită din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni .

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă, se reține că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .

a. Referitor la veniturile în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Potrivit situației de fapt prezentată, rezultă că în anul 2009 petenta ar fi omis să înregistreze în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări facturi fiscale de livrare în valoare totală de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei, deși o parte din facturi se aflau la actele contabile, iar altă parte -exemplarul roșu- se aflau în facturieri .

În contestația formulată, petenta arată că în situația întocmită de organul de inspecție fiscală , în pagina a 1-a, sunt consemnate facturile fiscale cu numerele 3027 până la 3045 emise în luna august 2009, dar aceleași facturi mai sunt încă o dată consemnate în paginile 2 și 3 din aceeași situație, deci rezultă dublă înregistrare .

De asemenea petenta arată că factura nr.../....07.2009 în valoare de ... lei a fost consemnată cu valoarea totală de ... lei, iar facturile de la pagina 3 din aceeași situație au fost înregistrate inclusiv în jurnalele de vânzări , cum ar fi spre exemplu :

- factura nr.... înregistrat în jurnalul de vânzări la poziția nr.685-în sept.2009 ;
- factura nr... înregistrat în jurnalul de vânzări la poziția nr.686-687 în sept 2009 ;
- factura nr.... înregistrat în jurnalul de vânzări la poziția nr.688-689 în sept.2009 ;
- factura nr.... înregistrat în jurnalul de vânzări la poziția nr.690-691 în sept.2009 ;
- factura nr..... înregistrat în jurnalul de vânzări la poziția nr.1302 în dec. 2009 .

Față de aceste sustineri, din analiza “Situației facturilor neînregistrate în evidența contabilă ” anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că într-adevăr la pagina nr.1, documentele emise de la pozițiile 3027 până la 3045 figurează încă o dată cu aceleași valori și la pagina 3, iar clienții sunt în mare parte cam aceiași .

Astfel, din cele consemnate rezulta că organele de inspecție fiscală ar fi luat în considerare de două ori aceleași documente .

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../....11.2010 întocmit în temeiul pct.3 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519 /2005, relativ la sustinerile petentei, organele de inspecție fiscală menționează că deși facturile fiscale au același număr, sunt emise către clienți diferiți și au valori diferite față de cele menționate în anexe. Analizând sustinerile partilor în raport de documentele existente la dosarul cauzei, referitor la facturile nr., ce se regăsesc în "Situția facturilor neînregistrate în evidența contabilă" întocmită de organele de control, organele de soluționare a contestației constata că acestea se regăsesc într-adevăr în jurnalele de vânzări, dar cu alte valori .

Față de cele de mai sus, cum din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă cu exactitate dacă este vorba de aceleași facturi fiscale sau sunt facturi diferite, iar din constatările organelor de inspecție fiscală nu rezultă dacă aceste documente consemnate în jurnalele de vânzări au fost avute în vedere cu ocazia verificării, dacă acestea au fost generate în nota contabilă și dacă au fost înregistrate în balanța de verificare și în decontul de TVA, organele de soluționare se afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra măsurilor dispuse de organele de control, relativ la acestea.

b. Referitor la veniturile în sumă de lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

Potrivit situației de fapt prezentate, în anul 2009 petenta a emis facturi fiscale în valoare de ... lei și TVA aferentă de lei, dar acestea au fost înregistrate în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări ulterior în luna ianuarie 2010 .

În anexa la raportul de inspecție fiscală, cuprinzând Situația facturilor emise în decembrie 2009 și înregistrate în ianuarie 2010, apar nominalizate facturile de la nr. 5001 la nr. 5010 în valoare de lei și TVA în suma de lei.

În contestația formulată, relativ la aceste facturi petenta susține că facturile cu numerele de la 5.001 la 5.010 au fost înregistrate și raportate și în jurnalele de vânzări în pozițiile 1350 până la 1365 pe luna decembrie 2009.

Analizând jurnalul de vânzări emis pe luna decembrie 2009, existent în copie la dosarul cauzei, organele de soluționare constata că într-adevăr figurează înregistrate facturile fiscale numerotate de la 5.001 la 5.010, dar cu alte valori fiscale.

Față de cele de mai sus, având în vedere diferențele între valoarea acestor facturi, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra realității facturilor fiscale înregistrate în jurnalul de vânzări, respectiv dacă este vorba de aceleași facturi.

c. Referitor la veniturile în sumă de.... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de.... lei și în sumă de.... lei , se rețin următoarele :

În raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au consemnat că în anul 2009 există facturi fiscale lipsă (toate cele trei exemplare sau un exemplar din cele trei), justificate de reprezentantul legal al societății d-nul M. N. C. potrivit notei explicative date, probleme personale de sănătate care l-au împiedicat să se ocupe de administrarea societății în a doua parte a anului 2009 și începutul anului 2010 .

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor lipsă.

În contestația formulată petenta susține că facturile fiscale nr../..03.2010 în valoare de ... lei și nr.../....09.2010 în valoare de ... lei au fost înregistrate în evidența contabilă, iar factura fiscală nr.... nu a fost completată .

Astfel, petenta arată că toate cele trei exemplare se află în carnet, din care exemplarul doi se află detașat din carnet dar anexat la celălalt exemplar .

Față de aceste sustineri, organele de soluționare a contestației constata că la dosarul cauzei nu există o situație analitică a facturilor constatate lipsă pentru care s-au estimat venituri suplimentare în sumă de ... lei cu TVA aferentă în sumă de ... lei .

Totodată nu rezultă care sunt facturile lipsa pentru anul 2010 luate în considerare de organele de control pentru stabilirea diferenței suplimentare de TVA de ... lei si respectiv baza impozabila de stabilire a acesteia .

In concluzie, având în vedere considerentele reținute anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii veniturilor impozabile în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, fiind aplicabile de asemenea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , precizate anterior.

3) Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară de recuperat în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității stabilirii TVA de recuperat în condițiile în care organele de inspecție fiscală pentru parte din obligațiile bugetare stabilite în contul taxei au înscris eronat temeiul legal, iar sumele avute în vedere la stabilirea diferentelor suplimentare nu coincid cu cele prezentate de petentă cu ocazia formulării contestației .

În fapt,

- În anul 2005, societatea a declarat eronat TVA datorată bugetului de stat, mai puțin cu suma de ... lei, ce reprezintă TVA de plată suplimentară

- Similar societatea a procedat în anii 2006 și 2007 organele de inspecție fiscală constatând o TVA de recuperat suplimentară în sumă de ... lei și respectiv de ... lei .

- În anul 2008 societatea nu a declarat la bugetul de stat TVA de plată în sumă de lei deși a fost înregistrată în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări , iar în anul 2009 nu a declarat TVA de recuperat în sumă de lei .

Astfel per total perioada verificată, rezulta ca societatea nu a declarat TVA de plată în suma de ... lei din care : lei pe anul 2005 și pe anul 2008 și respectiv TVA de recuperat în suma de ... lei din care : .. lei pentru anul 2006, .. lei pentru anul 2007 și .. lei pentru anul 2009.

Rezulta așadar, o diferență suplimentară de taxa pe valoare adăugată de recuperat în suma de ..lei

În drept, art.83, alin.1, lit.a din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

“ (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

Art .83, alin.2, lit.a din OG nr.92/2003, republicată, precizează următoarele :

“ (2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.”

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, se reține că impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel prin declarație fiscală, iar aceste dispoziții sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu ar fi declarat corect la bugetul de stat în perioada 2005-2009 taxă pe valoarea adăugată de plata sau de recuperat, potrivit datelor din evidența contabilă proprie.

În contestația formulată petenta susține că pentru anul 2005 taxa pe valoarea adăugată a fost întocmită pe baza unor date care nu corespund cu datele din evidența contabilă și nici cu cele din deconturile trimestriale de TVA și respectiv din jurnalele de vânzări .

Astfel, petenta arată că pentru anul **2005**, TVA de plată declarată prin decont ar fi în sumă de ... lei, iar TVA de plată evidențiată în jurnalele de vânzări este în sumă de ... lei, rezultând o diferență de plată nedeclarată în sumă de ... lei și nu în sumă de ... lei așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală .

Pentru anul **2006**, petenta susține că TVA de plată raportată prin decont a fost în sumă de ... lei, iar cel de plată din jurnale este în sumă de ... lei, rezultând astfel o TVA de plată declarată în plus în sumă de ... lei .

Pentru anul **2007**, a declarat o TVA de recuperat în sumă de ... lei, iar din jurnalele de vânzări a rezultat o TVA de recuperat în sumă de ... lei, rezultând o diferență de recuperat nedeclarată în sumă de ... lei .

Pentru anul **2008** a declarat o TVA de recuperat în sumă de ... lei, iar din jurnalele de vânzări a rezultat o TVA de recuperat în sumă de ... lei, rezultând o TVA de recuperat declarată în plus în sumă de ... lei .

Pentru anul **2009** a declarat o TVA de recuperat în sumă de ... lei, iar din jurnalele de vânzări a rezultat o TVA de plată în sumă de ... lei, rezultând o TVA de recuperat nedeclarată în sumă de ... lei .

În acest sens, petenta a întocmit o situație privind taxa pe valoarea adăugată ce a fost înregistrată în jurnalele de vânzări și declarată la bugetul de stat (anexa nr.40) .

Analizând însă situația privind taxa pe valoare adaugata întocmită de organele de inspecție fiscală, anexată în copie la dosarul cauzei, organele de soluționare constata că acestea nu au prezentat care este TVA deductibila și cea colectata înregistrate în evidența contabilă și respectiv TVA deductibila și cea colectata constatate cu ocazia verificării, astfel încât să se poată stabili care sunt diferențele ce rezultă din declarație .

Se reține așadar că nu există o corelație între datele constatate/consemnate de organele de inspecție fiscală, cele declarate de petentă și cele susținute cu ocazia formulării contestației .

Mai mult decât atât dacă se are în vedere **temeiul de drept** invocat de organele de inspecție fiscală pentru anul **2008 și anul 2009**, organele de soluționare a contestației rețin că dispozițiile art.82, alin.2, lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală nu sunt aplicabile speței în cauză, întrucât aceste dispoziții legale nu există pentru cei doi ani fiscali .

Ori potrivit prevederilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, se rețin următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate de declarare eronată a obligațiilor fiscale la bugetul de stat, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferențele suplimentare de taxă pe valoarea adăugată pentru anii fiscali 2008 și 2009 .

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept în vigoare aferent fiecărei perioade fiscale, corespunzător faptei constatate .

Având în vedere considerentele reținute anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de ... lei, fiind aplicabile de asemenea dispozițiile art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.

4) Referitor la veniturile impozabile în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității măsurii dispuse de majorare a veniturilor impozabile și a TVA aferentă corespunzător cantității de 130 de pui vii, în condițiile în care nu au fost întocmite documente de livrare a acestora, dar există o notă de constatare întocmită de organele abilitate prin care s-a consemnat că aceștia au decedat .

În fapt, la data de05.2006 SC M. B.SRL a făcut obiectul unei verificări efectuate de AIF Valcea, materializate prin procesul verbal nr.../...05.2006 și Dispoziția de măsuri nr.../..05.2006 prin care s-a dispus măsura înregistrării în evidența contabilă a veniturilor rezultate din vânzarea unui număr de 396 pui vii, cu termen de îndeplinire ...06.2006 .

Cu ocazia inspecției fiscale efectuată în luna septembrie 2010, s-a constatat că SC M. B. SRL a întocmit și a prezentat facturi fiscale de livrare numai pentru un număr de 266 pui vii în valoare totală de ... lei, din care TVA de ... lei.

Pentru un număr de 130 pui vii societatea nu a întocmit documente de livrare și nu a înregistrat veniturile aferente valorificării acestora până la data măsurii stabilite și nici până la data finalizării inspecției fiscale .

În nota explicativă dată în data de09.2010, administratorul societății dl.M. N. C. a motivat neîntocmirea acestor documente de faptul că s-a pierdut din vedere numărul de pui pentru care trebuia să întocmească aceste documente .

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor aferente acestora în valoare netă de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei în temeiul art.6, art.7 și art.66, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.19 și art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 .

În contestația formulată petenta susține că cei 130 de pui vii au murit în perioada 13 -15 mai 2006 (70 pui curcă și 60 pui găină Brailier) au fost ambalați în șase saci de plastic care au fost transportați cu auto VL în localitatea Stoilești, și au fost aruncați la capătul unui pod .

Totodată petenta arată că această faptă a fost identificată de către organele de inspecție veterinară din cadrul SCV SA și din cadrul DSV SA Vâlcea, care pentru încălcarea prevederilor legale în materie, au aplicat amenzi corespunzătoare, anexind în acest sens în copie Nota de constatare nr..../....05.2006 întocmită de medicul veterinar, în persoana d-lui T.I.D prin care s-a consemnat incinerarea și îngroparea celor 130 de pui, din care 70 pui de curcă și 60 pui de găină .

În drept, OG nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare

Art. 6, Exercițarea dreptului de apreciere, precizează următoarele :

“ Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competenelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiat pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză .”

Art. 66, Estimarea bazei de impunere,precizeaza urmatoarele :

" (1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal .”

În ceea ce privește impozitul pe profit, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

Art.19, alin.1

“(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.”

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, art.128, alin.1; art.137, alin.1 și art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

Art. 128, alin.1

“ Livrarea de bunuri

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.”

Art.137, alin.1

“ Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Art. 140, alin.1

“ Cota standard și cota redusă

(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior rezulta că organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competenelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, acesta putând să procedeze la determinarea bazei de impunere, prin estimare .

În ceea ce privește profitul impozabil, rezulta că 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.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, rezulta că prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

Potrivit situației de fapt prezentată, rezulta că organele de inspecție fiscală au constatat că urmare verificării efectuate la data de ...05.2006, concretizată prin procesul verbal de control nr.../...05.2006 și Dispoziția de măsuri nr.../...05.2006, s-a stabilit înregistrarea în evidența contabilă a veniturilor rezultate din vânzarea unui număr de 396 pui vii, pentru care nu au fost întocmite documente justificative de livrare la data respectivului control, aceste măsuri având termen de ducere la îndeplinire06.2006 .

Organele de inspecție fiscală au constatat inasa că SC M.B.SRL a întocmit și a prezentat facturi fiscale de livrare numai pentru un număr de 266 pui vii în valoare totală de ... lei, din care TVA de ... lei, iar pentru un număr de 130 pui vii societatea nu a întocmit documente de livrare și nu a înregistrat veniturile aferente valorificării acestora până la data ducerii la îndeplinire a măsurii dispuse și nici până la data finalizării inspecției fiscale .

În contestația formulată petenta susține că cei 130 de pui vii au murit în perioada 13 -15 mai 2006 (70 pui curcă și 60 pui găină Brailier) au fost ambalați în șase saci de plastic care au fost transportați cu auto VL în localitatea S., și aruncați la capătul unui pod .

Totodată petenta arată că această faptă a fost identificată de către organele de inspecție veterinară din cadrul SCV SA și din cadrul DSV SA Vâlcea, care pentru încălcarea prevederilor legale în materie, au aplicat amenzi corespunzătoare, anexindu-se în acest sens o copie de pe Nota de constatare nr.../...05.2006 întocmită de medicul veterinar T.I.D. prin care s-a consemnat incinerarea și îngroparea celor 130 de pui, din care 70 pui de curcă și 60 pui de găină .

Analizind constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, se constata inasa ca nu rezultă dacă acestea au avut sau nu în vedere Nota de constatare întocmită de medicul veterinar și dacă petenta a efectuat sau nu descărcarea de gestiune a celor 130 de pui care au fost incinerati , situatie în care trebuia să înregistreze în contul de cheltuială costul de achiziție al puilor distruși, cheltuială care este nedeductibilă din punct de vedere fiscal, în conformitate cu dispozițiile art.21, alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 aplicabil pentru anul 2006. Totodata, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în această situație puii distruși nu sunt purtători de TVA în conformitate cu dispozițiile art.128, alin.9, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală aplicabil pentru anul 2006 .

Față de cele de mai sus, se reține că fata de constatările efectuate de organele de inspectie fiscala si documentele existente la dosarul cauzei, măsura dispusa de estimare a veniturilor și de colectare a taxei pe valoarea adăugată aferenta apare nejustificată .

Având în vedere considerentele reținute anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității măsurii dispuse de estimare a veniturilor în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.

5) Referitor la impozitul pe profit stabilit ca declarat în plus pentru anul 2007 în sumă de ... lei

In fapt, prin decizia de impunere nr..../...09.2010 emisa în baza raportului de inspecție fiscală nr../...09.2010, s-a stabilit ca SC M. B.SRL, Babeni, a declarat în plus un impozit pe profit în suma de ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța dacă impozitul pe profit declarat în plus pe anul 2007 este legal stabilit de organele de inspecție fiscală în condițiile în care acesta a rezultat ca urmare a recalculării cuantumului pierderii declarate de petenta din anii precedenți, care potrivit considerentelor prezentate anterior la punctele 1 - 4, în parte este incert.

In drept, pct.12.6 din *Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519/2005, care stipulează : “ **In situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare** “.*

In concluzie,

Având în vedere considerentele reținute anterior la pct.1- 5, se va face aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep, organele de soluționare urmând să se pronunțe în consecință în sensul desființării în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. .../ ..09.2010 impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată și CAP III.pct.1 și 3 din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de09.2010, pentru taxa pe valoare adăugată în suma de... lei, impozitul pe profit declarat în plus pe anul 2007 în suma de ... lei, precum și asupra măsurilor de neacordare a deductibilității cheltuielilor în suma de ... lei și a majorării veniturilor impozabile cu suma de ... lei cu consecința diminuării pierderii fiscale declarate de societate cu suma de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la refacerea acestora.

B) Referitor la 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 parte din debitul care le- a generat este incert .

In fapt, prin decizia de impunere nr.... din ...09.2010 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei.

Având în vedere faptul că majorările/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior la lit.A, taxa pe valoare adăugată în suma de ... lei urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință și accesoriile totale în suma de ... lei aferente diferențelor suplimentare de taxă pe valoarea adăugată urmează să fie recalculat și reanalizate o dată cu aceasta.

Drept urmare, organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință asupra acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală rep, ale caror prevederi legale au fost menționate anterior la pct.A.

C) În ceea ce privește măsura stabilită prin dispoziția de masuri nr. .../...09.2010 de depunere la organul fiscal teritorial a declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2009 cu pierderea fiscală diminuată potrivit constatarilor inspecției fiscale la suma de ...lei

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Valcea se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care în dispoziția de masuri contestată, nu sunt precizate motivele de fapt și de drept corespunzător faptelor constatate care au condus la dispunerea măsurii de diminuarea pierderii fiscale declarate de petenta cu suma de ... lei .

În fapt, urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală declarată de societate cu suma de ... lei, ca urmare a stabilirii de venituri suplimentare în suma de ... lei și neacordării deductibilității cheltuielilor în suma de ... lei .

În dispoziția de măsuri nr..../...09.2010, la pct.3, organele de inspecție fiscală au stabilit, ca măsură, depunerea la organul fiscal teritorial a declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2009 cu pierderea fiscală diminuată, potrivit constatarilor inspecției fiscale la nivelul sumei de ... lei, în timp ce măsurile de neacordare a deductibilității cheltuielilor în suma de ...lei și majorării veniturilor cu suma de ... lei care au dus la diminuarea pierderii fiscale au fost prezentate punctual în fapt și în drept în decizia de impunere nr.../...09.2010 .

Astfel, în dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../...09.2010, pentru măsura de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... , la punctul 1.3. "Motivele de fapt" organele de inspecție fiscală nu au prezentat detaliat motivele de fapt care au stat la baza acesteia, iar la pct.1.4. "Temeiul de drept" este menționat " art.26, alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art.1, anexa nr.2 din Ordinul 1607/2009", care se referă la recuperarea pierderii fiscale.

În drept, art. 43, alin. (2), lit. e) și f) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează elementele obligatorii pe care actul administrativ fiscal trebuie să le conțină, astfel :

“ Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente :[...]

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept; [...]"

În acest sens, OMEF nr.1939/2004 privind aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, la punctul 4, lit.e) și f) din Anexa 2 - Instrucțiuni de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", precizează :

"e) Motivele de fapt: se va prezenta detaliat modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar-contabil sau fiscal o operațiune patrimonială, cu precizarea consecinței;

f)Temeiul de drept: se va prezenta detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege."

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală contestată, pentru măsura de neacordare la deducere a cheltuielilor și stabilirea veniturilor suplimentare care au dus la stabilirea pierderii fiscale de recuperat în anii următori la suma de ... lei, trebuia înscris detaliat modul în care

contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar - contabil operatiunile economice efectuate, precum si prezentarea consecintelor fiscale, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege, care au condus la acest rezultat .

Aşa cum rezultă din Dispozitia privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.../..09.2010, emisă de organele de inspectie fiscala, la pct. 1.3. " Motivele de fapt " nu sunt facute mentiuni referitoare la motivele care au dus la constatarea nedeductibilitatii fiscale a cheltuielilor și a stabilirii veniturilor impozabile, si pe cale de consecinta, la pct. 1.4. " Temeiul de drept ", organele de inspectie fiscala nu au invocat nici dispozitiile legale care au stat la baza celor constatate si consemnate la situatia de fapt din raportul de inspectie fiscala, cu consecinta diminuarii pierderii fiscale declarate de societate .

Raportat la dispozitiile OMEF nr.1939/2004 privind aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", coroborate cu cele ale art. 43, alin. (2), lit. e) si f) din OG 92/2003 privind Codul de procedura, in ceea ce priveste masura dispusa la pct.3 din dispozitia de masuri nr. .../...09.2010 de " depunere la organul fiscal teritorial a declaratiei privind impozitul pe profit pentru anul 2009 cu pierderea fiscala diminuata, potrivit constatarilor inspectiei fiscale la suma de ... lei " organele de soluționare a contestației se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra acesteia.

In drept, art. 213 alin.(1) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, precizeaza : **"1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. [..]"**

Din documentele existente la dosarul cauzei, organele de solutionare constata ca masurile de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor si respectiv stabilirea veniturilor suplimentare au fost tratate eronat de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr.../....09.2010, desi in speta este vorba de o diminuare de pierdere fara a rezulta pe cale de consecinta o diferenta suplimentara de plata in contul impozitului pe profit .

Potrivit considerentelor retinute anterior la punctul A, masurile de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de 562 lei si de stabilire a veniturilor suplimentare in suma de ... lei, cu consecinta diminuarii pierderii fiscale declarate de societate cu suma de ... lei sunt incerte, asupra carora organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in sensul desfiintarii in parte a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../....09.2010 .

Totodata, cum nici masurile de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de ... lei ... care au condus la dispunerea masurii de " depunere la organul fiscal teritorial a declaratiei privind impozitul pe profit pentru anul 2009 cu pierderea fiscala diminuata, potrivit constatarilor inspectiei fiscale la suma de ... lei " nu sunt prezentate *detaliat* in fapt si in drept prin dispozitia de masuri nr. .../....09.2010, astfel incit sa se justifice masura luata, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta conform dispozitiilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, prin care se stipulează :

" (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare. [..]"

În concluzie, fata de cele mentionate mai sus, organele de solutionare a contestatiei se vor pronunta in consecinta, in sensul desființării in parte a Dispozitiei de masuri nr.../....09.2010, pct.1.3, subpct.3. si pct.1.4. si in parte a deciziei de impunere nr. .../....09.2009 in ceea ce priveste masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de ... lei, urmând ca Activitatea de inspectie fiscala Valcea să emită un nou act administrativ fiscal, potrivit considerentelor reținute anterior.

D) In ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei

In fapt, prin decizia de impunere nr. .../...09.2010, la sursa taxa pe valoare adaugata, corespunzator cheltuielilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere cu consecinta diminuarii pierderii fiscale declarate de agentul economic, s-a stabilit o diferenta suplimentara in suma de lei .

Cum diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei reprezinta consecinta fiscala a constatarilor efectuate de organele de inspectie fiscala legate de deductibilitatea taxei aferente cheltuielilor considerate nedeductibile constind in amortizarea ATV -ului achizitionat in luna sept. 2007, achizitia materialelor de constructii in anul 2008 si 2009, asupra carora potrivit considerentelor prezentate anterior la pct. C, organele de solutionare nu s-au pronuntat pe fondul cauzei, pe cale de consecinta se va face aplicarea pct.12.6 din *Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 orivind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519/2005, care stipuleaza : “ **In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare** “.*

Asadar, intrucit o analiza pe fond a diferentei suplimentara de TVA in suma de ... lei, ar presupune o antepunutare privind masurile dispuse legate de deductibilitatea cheltuielilor si o incalcare a pricipiului de drept pricipiului de drept “accesorium sequitur principale “, urmeaza ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta cu aplicarea dispozitiilor art.216 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala si asupra acestora desfiintind decizia de impunere nr.1188/30.09.2009 si raportul de inspectie fiscala , anexa la aceasta, urmind ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la refacerea acestora .

La reverificarea ce urmeaza a se efectua, vor fi avute in vedere si cele sustinute in contestatia asa cum a fost formulata.

E) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de... lei ...

Cauza supusă soluționării este dacă societatea are drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care bunurile aprovizionate de societate nu au fost utilizate pentru realizarea de operațiuni impozabile

În fapt,

a) În semestru I 2010 SC M. B. SRL a achiziționat materiale de construcții și obiecte de inventar în valoare netă de ... lei cu TVA aferentă de ... lei , care nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor deținute de societate în chirie sau comodat și respectiv pentru nevoile firmei .

b) În lunile mai și iunie 2010 SC M. B. SRL a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalele de cumpărări achiziții de combustibil în valoare de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea consumului de combustibil pentru mijlocul de transport Dacia Utilitară VL . ținând cont de media lunară a Km.parcurși și consumul mediu la 100 km, rezultând o depășire a consumului cu cantitatea de 2.066 l, în valoare totală netă de ... lei, pentru care societatea a dedus TVA de ...lei .

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu beneficiaza de drept de deducere al TVA in suma de ... lei , stabilind o diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata pentru anul 2010 in acelasi cuantum.

În drept,

Art.145, alin.2, lit.a din același act normativ, precizează ulterioare :

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

a) operațiuni taxabile ;”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile .

a)Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

Potrivit situației de fapt prezentată, se reține că petenta a înregistrat în anul 2010 TVA deductibilă în sumă de ... lei aferentă materialelor de construcții și obiectelor de inventar care nu au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor deținute de societate în chirie sau comodat și respectiv pentru nevoile firmei .

Din analiza situației privind achizițiile de materiale și obiecte de inventar, existența în cope la dosarul cauzei, rezulta că acestea au constat în tâmplărie de aluminiu, ciment, saci de gled, plasă sudată, gresie și faianță .

Potrivit notei explicative dată de administratorul societății în data de09.2010 în fața organelor de inspecție fiscală, cu privire la utilizarea materialelor de construcții și a obiectelor de inventar, existența în cope la dosarul cauzei, acesta a precizat că acestea au fost folosite în interesul propriu pentru extinderea și dotarea locuinței proprietate personală a fratelui .

În contestația formulată petenta susține că materialele în cauză au fost achiziționate legal, cu facturi fiscale, au fost recepționate pe bază de NIR-uri și au fost eliberate în consum pe bază de bonuri fiscale pentru întreținere, reparații, organizare producție, amenajări interioare în brutărie, în patiserie, în cofetărie și în restaurante .

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât petenta trebuia să probeze cu documente justificative modul de utilizare al materialelor de construcții, respectiv trebuia să prezinte situații de lucrări/devize de lucrări cu reparațiile sau investițiile la obiectivele deținute de societate în patrimoniu, cu chirie sau în comodat respectiv procese verbale de recepție a lucrărilor .

Nici cu ocazia formulării contestației, petenta nu a anexat la dosarul cauzei documente justificative din care să rezulte modul de utilizare al materialelor de construcții și a obiectelor de inventar pentru spațiile aparținând societății .

Asadar, cum susținerile petentei din contestația formulată nu sunt justificate prin documente de natura a contrazice cele susținute de reprezentantul legal al acesteia în nota explicativă dată cu ocazia inspecției fiscale efectuate, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal nu a fost acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

b) Referitor la taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei se rețin următoarele

:

Potrivit situației de fapt prezentate se reține că în lunile mai și iunie 2010 SC M. B SRL a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalele de cumpărări achiziții de combustibil în valoare de....lei, din care TVA în sumă de...lei .

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea consumului de combustibil ce l-ar fi consumat mijloacul de transport din dotarea societății respectiv Dacia Utilitară VL luând în considerare media lunară a Km.parcurși și consumul mediu la 100 km și înmulțit cu valoarea unui litru de combustibil .

Așa cum rezultă din nota explicativă dată de administratorul societății în data de ...09.2010, media kilometrilor parcurși într-o zi este de 150 Km, iar consumul este de 10 l/Km .

Față de aceste precizari, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea consumului de combustibil corespunzător mijlocului de transport utilizat, stabilind o depășire a acestuia de ... lei, căruia îi corespunde un TVA deductibil în sumă de ... lei .

Întrucât petenta nu a putut să demonstreze cu documente justificative, respectiv cu foi de parcurs, nici cu ocazia inspecției fiscale, nici cu ocazia formulării contestației, modul de utilizare a combustibilului aprovizionat peste consumul corespunzător mijlocului fix din dotare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, întrucât acest produs nu a fost utilizat pentru realizarea de operațiuni impozabile .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal nu a fost acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere , organele de soluționare urmind să se pronunțe în consecință.

F) În ceea ce privește măsurile stabilite prin dispoziția de masuri nr. .../..09.2010 de corectare a declarației 394 aferentă trim.II 2009 și semestrului I nr.2010, precum și reconsiderarea activului net până la nivelul unei valori cel puțin egale cu jumătate din capitalul social

În fapt, la data de ...09.2010 organele de inspecție fiscală au emis Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... din ...09.2010, prin care s-a dispus ca măsură corectarea declarației 394 aferentă trim.II 2009 și semestrului nr.I 2010, precum și reconsiderarea activului net până la nivelul unei valori cel puțin egale cu jumătate din capitalul social

În drept, art. 209 alin.1 lit a și alin.2 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, așa cum a fost modificat prin OUG 39/2010 prevede :

" (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, **a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri**, se soluționează de către :

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și **măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;**

(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 teritoriale, 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 dar și pentru măsurile de diminuare a pierderii fiscale de până la 3 milioane lei stabilite prin dispozițiile de măsuri, 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 .

În acest sens, pct. 5.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005 precizează ca **dispoziția de măsuri** intra în categoria altor acte administrative fiscale, prevăzute la art.206 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală

Așa fiind, întrucât obiectul contestației la acest capăt de cerere îl reprezintă măsurile de corectare a declarației 394 aferentă trim.II 2009 și semestrului I nr.2010, precum și reconsiderarea activului net până la nivelul unei valori cel puțin egale cu jumătate din capitalul social dispuse prin Dispoziția de măsuri nr.... din data de ...09.2010, 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.

Drept urmare, în temeiul pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de OMF nr.519/2005, care menționează ca : " 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." , organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

G) Referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr..../....09.2010 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. B. SRL contestă o decizie de nemodificare a bazei de impunere emisa urmare inspecției fiscale efectuate prin care nu se stabilește în sarcina sa vreo sumă de plată către bugetul general consolidat al statului.

În fapt, prin decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../...09.2010, la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor 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..../09.2010, 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 lezată 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.... / ...09.2010, prin care nu s-au stabilit obligații de plată la bugetul general consolidat al statului 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.B.SRL .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a) și alin. (2), art.211 și art. 216 (1) și alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat se :

DECIDE :

Art.1 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr.../....09.2010 pct.2.1.1;2.1.2 și 2.1.3 și a CAP III, pct.1 -impozit pe profit, pct.3 - taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de09.2010 pentru suma totală de ... lei, reprezentând : ...impozit pe profit declarat în plus, ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Art.2 Desființarea în parte a Dispoziției de măsuri nr.../....09.2010, pct.1.3, subpct.3. și pct.1.4. emisă pentru **SC M. B.SRL**, B., privind depunerea la organul fiscal teritorial a declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2009 cu pierderea fiscală diminuată potrivit constatarilor inspecției fiscale la suma de ... lei și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Art.3 Respingerea contestației formulată de **SC M. B.SRL SRL B.** ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pe anul 2010.

Art.4 Respingerea contestației formulată de **SC M.B.SRL SRL B.** ca fiind lipsită de interes pentru decizia de nemodificare a bazei de impunere nr... /...09.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea .

Art. 5 Declinarea competenței de soluționare a contestației formulate de **SC M. B. SRL** privind măsurile stabilite la pct.1 și 2 din Dispoziția de măsuri nr../...09.2010, Activității de inspecție fiscală Vâlcea .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,