



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. din2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC.... SRL din Rm..... jud Valcea, CUI....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr. din asupra contestației formulate **SC SRL**, CUI, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr.

Contestația are ca obiect decizia pentru nemodificarea bazei de impunere nr..... si suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. ... si Raportul de inspectie fiscala nr. întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de potrivit Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr. existent in copie la dosarul cauzei, reprezentând:

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

De asemenea petenta contesta si reverificarea TVA si a impozitului pe profit pentru perioada, conform referatului de reverificare nr. precum si a deciziei de reverificare nr. , actiune care considera ca se incadreaza in mod evident ca un abuz.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC....., dl, confirmată cu ștampila societății.

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

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

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

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

Petenta formulează contestație împotriva Raportului de inspectie fiscala nr., a Deciziei de impunere nr. si a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr., emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Valcea, pe care intelege sa le critice atat sub aspectul legalitatii emiterii lor cat si sub cel al temeiniciei, din urmatoarele motive:

1. În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată

Petenta sustine ca, in mod gresit organele de control au considerat ca nu are drept de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate de la SC..... SRL..., in suma de lei, invocand dispozitiile art.21, alin 4, lit r) coroborat cu prevederile art.11, alin 1¹ si 1² din Codul fiscal, declarandu-l cu de la sine putere inactiv.

In opinia sa, dispozitiile pct.1¹ si 1², ale art.11 din Codul fiscal ar trebui analizate in paralel cu cele ale Deciziei nr.5/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie , in sensul ca pe langa aptitudinea pe care i-o confera legiutorul de a lua sau nu in considerare o tranzactie , dispozitiile Inaltei Curti de Casatie si Justitie aduc alta precizare si anume :” [...] in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii [...]”.

Referitor la reverificarea TVA si a impozitului pe profit pentru perioada, conform referatului de reverificare nr....., petenta sustine ca actiunea organelor de inspectie fiscala se incadreaza in mod evident ca un abuz, din moment ce la ultima inspectie fiscala, incheiata la tranzactiile incheiate cu SC SRL erau perfect valabile .

Aceasta considera ca organele fiscale si-au depasit in mod evident competentele analizand retroactiv evidentele fiscale anterioare si coroborand prin extrapolare consemnarile din perioada cu cele puse la dispozitie de contestatoare prin solicitarea in mod repetat de informatii.

Petenta se intreaba care este de fapt situatia reala, adica in ce moment s-a gresit de catre organele de control , in cazul primei verificari sau in prezent astfel ca in functie de aceasta lamurire sa poata conchide asupra solutiei prezentei probleme.

Intrucat principalul este in opinia contestatoarei nedatorat, pe cale de consecinta si in temeiul principiului - accesorium sequitur principale - nici accesoriul, in suma de lei nu este datorat.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar.

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala mai intai inlatura dreptul de deducere al TVA, considerand achizitiile inexistente, desi evidenta contabila, dar si evidenta scriptica este atat de vizibila incat nu mai lasa urma de indoiala, pentru ca dupa aceasta masura sa majoreze profitul impozabil, considerand achizitiile ca fiind reale (ceea ce nu-i decat purul adevar) si sa stabileasca impozitul pe profit suplimentar.

Organul fiscal porneste deci de la o premisa falsa si creaza o dubla problema:

a. fie achizitiile sunt reale;

b. fie achizitiile nu sunt reale iar atunci, una din masurile stabilite de organul de control este in mod evident netemeinica, in acest caz operatorul economic ar trebui sprijinit in a lamuri evidentele scriptice si de inventar precum si punerea in opera a materialelor achizitionate.

Petenta considera ca organul de control si-a depasit competentele prin analizarea retroactiva a evidentelor fiscale anterioare, coroborand prin extrapolare consemnarile din perioada cu cele puse la dispozitie de contestatoare prin solicitarea in mod repetat de informatii.

Totodata contestatoarea se intreaba pe ce temei organele fiscale au apreciat ca in conditiile date, nevirarea constatata in mod evident netemeinic a contributiilor, atrage dupa sine calculul accesoriilor.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC..... SRL are sediul în loc..... județul Vâlcea, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr., cod fiscal cu atribut fiscal Ro.

In perioada verificata societatea a desfasurat activitate de reabilitari si amenajari de cladiri, inclusiv lucrari de tamplarie, aceste activitati fiind cuprinse in actul constitutiv.

1. Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata in baza Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44 /2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum și în baza documentelor primare și jurnalelor de vânzări și cumpărări, registrului jurnal, bilanțelor de verificare și deconturilor de TVA, pentru perioada, constatandu-se urmatoarele :

Organele de inspectie fiscala precizeaza in Raportul de inspectie fiscala si in Decizia de impunere nr....., intrucat s-a constatat, ca in perioada ... SC... SRL a efectuat tranzactii cu contribuabili inactivi, respectiv SC SRL....., in conformitate cu prevederile art.105, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prin efectuarea inspectiei fiscale actuale s-a tratat si reverificarea TVA pentru perioada mentionata anterior, in baza referatului de reverificare nr..... (anexa3) si a Deciziei de reverificare nr..... comunicata la aceiasi data (anexa 4) .

Ca urmare a verificărilor efectuate la aceasta societate fata de situatia declarata de operatorul economic, s-a constatat un debit suplimentar in suma de ... **lei** reprezentând TVA, care provine din exercitarea eronata a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata pentru materiale de constructii achizitionate in perioada de la un contribuabil declarat inactiv, respectiv SC SRL.

SC SRL a fost declarat inactiv prin Ordin al Presedintelui ANAF la data de, ordin publicat in Monitorul Oficial nr. 593/10.07.2006, iar de la aceasta data societatea nu mai avea dreptul sa utilizeze facturi, facturi fiscale sau alte documente cu regim special, acestea nemaiproducand efecte juridice din punct de vedere fiscal.

In aceste conditii echipa de inspectie fiscala a stabilit ca SC SRL nu are drept de deducere al TVA pentru achizitiile efectuate de la aceasta societate, stabilind un debit suplimentar in suma de..... **lei** , in temeiul dispozitiilor art.146, alin 1, lit a) si art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precum si conform art.3, alin 1) si alin. 2) din Ordinul 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi.

Pentru neachitarea in termen a debitului suplimentar în sumă de ... lei s-au calculat accesorii în sumă totală de **lei**, în baza prevederilor art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare.

2. Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile HGR 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal,

Similar, ca si la pct.1 organele de inspectie fiscala au mentionat in raportul de inspectie fiscala ca in conformitate cu prevederile art.105 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala s-a decis reverificarea impozitului pe profit pentru perioada, in baza referatului de reverificare nr..... si a Deciziei de reverificare nr....., constatindu-se urmatoarele :

a) pentru perioada ,ca urmare a verificării, s-a constatat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei urmare majorarii profitului impozabil cu suma de lei, intrucat in perioada operatorul economic a achizitionat materiale de constructii de la SC SRL, acesta fiind in scris pe lista contribuabililor declarati inactivi la data de

Astfel, in temeiul dispozitiilor art.21, alin 4, lit r) si art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si potrivit prevederilor art.3, alin 1 si 2 din Ordinul 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, societatea nu beneficiaza de drept de deducere a cheltuielilor aferente achizitiilor efectuate de la aceasta societate, in suma de lei, organele de inspectie fiscala stabilind in sarcina acesteia impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru neachitarea in termen a debitului suplimentar în sumă de lei s-au calculat accesorii în sumă totală de lei, pentru perioada

b) pentru perioada ,ca urmare a verificării, s-a constatat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei urmare majorarii profitului impozabil cu suma de lei, intrucat in perioada operatorul economic a achizitionat materiale de constructii de la SC SRL....., acesta fiind in scris pe lista contribuabililor declarati inactivi, la data de

Astfel, in temeiul dispozitiilor art.21, alin 4, lit r) si art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si potrivit prevederilor art.3, alin 1 si 2 din Ordinul 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, societatea nu beneficiaza de drept de deducere a cheltuielilor aferente achizitiilor efectuate de la aceasta societate, in suma de ... lei, stabilindu-se in sarcina acesteia impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru neachitarea in termen a debitului suplimentar în sumă de lei s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, pentru perioada, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Pentru intreaga perioada s-a stabilit un debit suplimentar total reprezentand impozit pe profit in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei.

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 totală de... lei reprezentând : impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată si accesorii aferente acestora, stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Vâlcea, este legal stabilita in sarcina SC din Rm. Valcea.

1. Referitor la exceptia invocata de societate in ceea ce priveste reverificarea TVA si a impozitului pe profit pe perioada . retin urmatoarele :.....

Cauza supusa solutionarii este daca reverificarea tranzactiilor incheiate de petenta cu SC SRL.... este legala in conditiile in care organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Valcea, nu motiveaza in fapt si in drept decizia

de reverificare, iar in decizia de impunere masura de reverificare nu este intemeiata pe text si articol de lege.

În fapt, ultima inspectie fiscala efectuata la SC SRL, a cuprins perioada, pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata si s-a materializat prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr..... si decizia de impunere nr.....

In decizia de impunere nr....., ce face obiectul cauzei supuse solutionarii, la pct.2.11, Motivul de fapt, la sursa taxa pe valoare adaugata, se mentioneaza :

" In conformitate cu prevederile art.105 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si avind in vedere ca s-a constatat ca in perioada ..., SC SRL , a desfasurat tranzactii cu contribuabili inactivi respectiv SC..... SRL, prezenta inspectie fiscala trateaza si reverificarea TVA pentru perioada, conform Referatului de reverificare nr..... (anexa3) si a Deciziei de reverificare nr....., decizie ce a fost adusa la cunostinta reprezentantului legal al ... SRL domnului....., care a semnat de primire la data de (anexa 4) ."

Din referatul de reverificare nr..... existent in copie la dosarul cauzei, rezulta ca motivul reverificarii il constituie " SC SRL a avut tranzactii cu contribuabil inactiv in perioada " . Referatul a fost aprobat de conducatorul activitatii de inspectie fiscala la data de

Din Decizia de reverificare nr....., rezulta ca motivul reverificarii este urmatorul :

" Avind in vedere ca de la data ultimei verificari si pina in prezent au aparut elemente suplimentare /au fost identificate erori de calcul, care influenteaza rezultatele inspectiei fiscale anterioare constind in tranzactii cu contribuabili declarati inactivi "

Conducatorul activitatii de inspectie fiscala, a dispus reverificarea obligatiilor fiscale constind in TVA si Impozit pe profit pentru perioada, in temeiul " *prevederilor art alin din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare "*

In referatul nr. intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala in temeiul pct. 3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005, privind punctul de vedere relativ la contestatia formulata de SC..... SRL, se mentioneaza:

" In fapt, ca urmare a realizarii sarcinilor trasate de Curtea de Conturi - sectia Valcea, in urma verificarii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Valcea a fost cuprinsa in verificare SC..... SRL fiind identificata ca avind relatii comerciale cu contribuabili declarati inactivi "

Urmare solicitarii de informatii suplimentare sefului serviciului de inspectie fiscala care a coordonat verificarea SC SRL, organelor de solutionare, le-au fost prezentate in copie:

- Decizia nr..... a Curtii de Conturi a Romaniei care la pct.9 mentioneaza : " Includerea in programul de inspectie fiscala aferent anului 2010, a contribuabililor care au declarat aprovizionari de bunuri si servicii de la contribuabilii inactivi "

- anexa 8_2, reprezentind Lista contribuabililor inactivi sau care nu au depus mai mult de 2 deconturi de TVA aferente unor perioade de raportare succesive si de la care sunt declarate achizitiile de bunuri si servicii (conform declaratiilor 394 depuse de clienti) unde la pozitia apare SC SRL, contribuabil inactiv ce nu a depus deconturi in

perioada , pentru care printre cele de firme care au declarat achizitii de la acest furnizor se afla si SC SRL .

Petenta contesta reverificarea TVA si a impozitului pe profit pentru perioada, conform Referatului de reverificare nr..... si a Deciziei de reverificare nr....., sustinand ca actiunea organelor de inspectie fiscala se incadreaza in mod evident ca un abuz, din moment ce la ultima inspectie fiscala, incheiata la.... tranzactiile incheiate cu SC.... SRL erau perfect valabile .

Aceasta considera ca organele fiscale si-au depasit in mod evident competentele analizand retroactiv evidentele fiscale anterioare si coroborand prin extrapolare consemnarile din perioada cu cele puse la dispozitie de contestatoare prin solicitarea in mod repetat de informatii.

In drept art. 105 alin.3 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificarile ulterioare prevede :

“ (3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supus impozitarii. **Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data încheierii inspectiei fiscale si pâna la data împlinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verficarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.**

Pct.102.4, lit c) si d) din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza urmatoarele:

“ 102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situatii, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucisat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte si contribuabilul în cauza;

b) obtinerea pe parcursul actiunilor de inspectie fiscala efectuate la alti contribuabili a unor documente sau informatii suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioada care a fost deja supusa inspectiei fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori institutii îndreptatite potrivit legii;

d) informatii obtinute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”

Pct.102.6 din acelasi act normativ stipuleaza urmatoarele :

" Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescriptie prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitarii. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza actiunea de inspectie fiscala."

Avand in vedere prevederile legale prezentate se retine ca se poate decide de catre conducatorul inspectiei fiscale competent, reverificarea unei anumite perioade, in

situatia in care de la data încheierii inspectiei fiscale si pâna la data împlinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se poate fundamenta decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta in situatii mentionate in mod expres de lege printre care se afla si solicitarile efectuate de institutii îndreptatite potrivit legii dar si situatiile cind se obtin informatii în orice alt mod de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

Drept urmare, se retine ca dispozitiile art.105, alin.3 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala prezentate anterior, reglementeaza o situatie de exceptie, astfel incat reluarea inspectiei fiscale se poate face doar in conditiile expres prevazute de lege .

In acest sens sunt si dispozitiile art.213, alin 5 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza urmatoarele:

“ Art. 213 Solutionarea contestatiei

(5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Totodata, Ordinul presedintelui ANAF nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, precizeaza la pct.9.4, pentru aplicarea art.182, (actualmente art.213 - solutionarea contestatiei) care sunt exceptiile de fond in procedura de solutioanare a contestatieie, astfel:

“ 9.4. Exceptiile de fond în procedura de solutionare a contestatiilor pot fi urmatoarele: incompetenta organului care a încheiat actul contestat, prescriptia, **exceptia prevazuta de art. 102 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicata**, (actualmente art.105 alin. 3) autoritatea de lucru judecat etc.”

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca potrivit procedurii de solutionare a contestatiilor organul de solutionare competent are obligatia de a se pronunta mai întâi asupra exceptiilor de fond si in cazul in care se constata ca acestea sunt întemeiate, nu mai procedeaza la analiza pe fond a cauzei.

Printre exceptiile de fond indicate de legiutor se incadreaza si exceptia prevazuta de art. 102 alin. (3) din OG 92/2003 republicata in monitorul oficial al Romaniei nr. 560/24.06.2004, care in prezent se regaseste in dispozitiile art.105, alin (3) din Codul de procedura fiscala, republicat la data de 31.07.2007.

Asa cum am prezentat anterior, exceptia prevazuta de art.105, alin 3, se refera la reverificarea unei perioade **numai in conditiile aparitiei**, de la data încheierii inspectiei fiscale si pâna la data împlinirii termenului de prescriptie, a **unor date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora**.

Astfel referatul si decizia prin care s-a dispus reverificarea unei anumite perioade si a anumitor tipuri de impozite si taxe sunt supuse cerintelor motivarii, inclusiv sub aspectul indicarii in cuprinsul acestora a uneia dintre cele doua ipoteze prevazute de lege pentru justificarea reverificarii, respectiv: **“aparitia datelor suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.”**

In acest sens, se impune ca referatul si decizia de reverificare sa fie motivate, atata in fapt cat si in drept, sa prezinte necesitatea reverificarii, a elementelor si imprejurarilor noi care sa justifice reluarea inspectiei astfel incat sa nu se dea nastere la interpretari iar operatorul economic sa poata lua la cunostinta despre motivele care au determinat reverificarea unor categorii de impozite si taxe, sau anumitor perioade.

Ori, potrivit situatiei in fapt prezentate se retine ca atat decizia de reverificare nr....., cat si referatul de reverificare nr....., nu prezinta la rubrica : " Motivul reverificarii " care au fost de fapt imprejurarile si elementele care justifica decizia de reluare a inspectiei fiscale, adica in ce au au constat acestea, respectiv **daca au aparut elemente suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor anterioare, ori s-au constatat erori de calcul.**

Simplul fapt ca in cadrul celor doua acte s-a mentionat ca si motiv : " tranzactii cu contribuabili declarati inactivi " nu este in masura sa justifice sau sa clarifice fara echivoc care este in realitate motivul care a stat la baza deciziei de reverificare a SC SRL, cu atat mai mult cu cat masura de verificare a contribuabililor care au declarat aprovizionari de bunuri si servicii de la contribuabilii inactivi, a fost dispusa de organele de control ale Curtii de conturi, aspect ce se incadreaza in dispozitiile pct.102.4, lit c) din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Mai mult decat atat, in ceea ce priveste baza legala prezentata in decizia de reverificare nr..... se observa ca aceasta nu cuprinde articolul si alineatul , din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala , republicata, in baza caruia s-a dispus reverificarea.

Totodata, potrivit deciziei de impunere nr., desi la Motivul de fapt pentru taxa pe valoarea adaugata , organele de inspectie fiscala au mentionat faptul ca : "*in conformitate cu prevederile art.105 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare [...] prezenta inspectie fiscala trateaza si reverificarea TVA pentru perioada, conform Referatului de reverificare nr..... si a Deciziei de reverificare nr....., [...]*" acestea nu prezinta in cadrul temeiului de drept aceste prevederi legale , respectiv textul articolului 105, alin 3 din Codul de procedura fiscala.

Aceste aspecte contravin prevederilor OMFP nr.972/2006 modificat prin Ordinul Nr.1046 din 27 august 2007, privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", pct.2.1.2 si pct.2.1.3 din Instructiunile de completare a formularului precizeaza:

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 concisa a textului de lege pentru cazul constat.** Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Din cele de mai sus se reține că organele de inspectie fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept aplicabil, in speta temeiul de drept in baza caruia s-a dispus efectuarea reverificarii impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata cu prezentarea concisa a textului de lege in cauza.

Avind in vedere principiul cauza - efect, cum reverificarea SC... SRL nu a fost intemeiata pe textele de lege mai sus mentionate si nu s-au specificat care au fost de fapt imprejurarile si elementele care justifica decizia de reluare a inspectiei fiscale, in ce au au constat acestea, nefiind astfel indeplinita procedura de reverificare prevazuta de lege, pe cale de consecinta organele de solutionare se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii deciziei de impunere nr..... act administrativ emis ca urmare a reverificarii perioadei, dispusa prin decizia de reverificare nr..... si a Referatului de reverificare nr.....

In aceste conditii, se impune desființarea Deciziei de impunere nr. nr..... a Raportul de inspectie fiscală nr precum si a celorlalte acte consecvente respectiv Decizia de reverificare nr..... si Referatul de reverificare nr..... și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, 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 Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.

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

În fapt, prin decizia de nemodificare a bazei de impunere nr., pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și contribuțiile 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 inspectiei fiscale efectuate, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere, iar in 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....., 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) si (4) din același act normativ este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând fi contestate și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

Art. 206 alin.(1) lit. b) c) si d) din acelasi act normativ prevede ca, 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 sus menționate se reține ca 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 nu a demonstrat lezarea drepturilor sale, prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr., prin care nu s-au stabilit obligații de plată la bugetul general consolidat în sarcina sa .

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

Totodată raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005 care nominalizează printre excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor " *lipsa unui interes legitim* " coroborate cu dispozițiile pct.13 lit.d) din același act normativ care precizează că : " Contestația poate fi respinsă ca : [...] d) *lipsită de interes*, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat 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 SRL Rm.Vâlcea .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.105, alin 3 , art.209 alin.1 lit.a) art.213, alin 5 , art.216 alin.(3) si art.217, alin 1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Art.1 Desființarea Deciziei de impunere nr...., a Raportului de inspecție fiscală nr.... precum și a Deciziei de reverificare nr.... și a Referatului de reverificare nr....., întocmite pentru **SC.. SRL**, pentru suma totală de lei din care : ... lei taxă pe valoarea adăugată, lei accesorii aferente TVA, lei impozit pe profit și lei accesorii aferente impozitului pe profit și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate.

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

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.

DIRECTOR EXECUTIV,