



DECIZIA nr. ...din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de **OBȘTEA ..**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .. din2008 și completată prin adresa nr. ./2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de **OBȘTEA ..**, prin contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din2005, completată prin adresa nr. .. din ...2008 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .. din2008 și Raportul de inspecție fiscală nr. .. din ...2008, anexă la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, astfel :

- Impozit pe profit suplimentar ... lei;
- Majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar ... lei.

Totodata, **OBȘTEA ..**, intelege sa conteste si Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../2008.

Contestația este semnată de dl. S.D. în calitate de președinte, C.G. în calitate de contabil și B.N. în calitate de secretar.

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

Referitor la capătul de cerere din contestație, privitor la Decizia de nemodificarea bazei de impunere nr. .../....2008, se rețin următoarele:

În fapt, prin decizia nr...../2008 privind nemodificarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală nu au constatat obligații fiscale datorate de petentă bugetului general consolidat al statului în ceea ce privește: taxa pe valoare adăugată - lunar, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

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..../2008, 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 nr. 103/ 28.03.2008 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 demonstrată 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. .../.....2008, prin care nu s-au stabilit obligații de plată la bugetul general consolidat în sarcina sa.

Drept urmare, având în vedere 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." raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul nr.519/2005 care nominalizează printre **excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor "lipsa unui interes legitim"** coroborate cu dispozițiile pct.13 lit.d) din aceleași prevederi legale 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 **OBȘTEA ...**

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 **OBȘTEA ...** înregistrată sub nr. din2005 pentru suma de ... lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza și soluționare a cauzei .

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

A. OBȘTEA .., jud.Vâlcea contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..../.....2008, motivând următoarele :

Petenta invocă faptul că **OBȘTEA ..**, a fost înființată în baza prevederilor art. 28 alin. (1) din Legea nr. 1/ 2000 și a sentinței civile nr. 3495/ 24.04.2000, ca formă asociativă a unor persoane fizice (moșneni) cărora li s-a reconstituit titlu de proprietate.

Petenta susține că exploatarea terenurilor forestiere aparținând obștei se face în conformitate cu statutul acesteia și, totodată, respectând prevederile legislației silvice în vigoare și dispozițiile art. 27 din Legea nr. 1/2000.

Petenta invocă deasemenea că exploatarea forestieră a obștei se face sub coordonarea directă a Ocolului Silvic Privat ..., prin specialiștii și reprezentanții săi în teritoriu (șef district, pădurari), iar această activitate se realizează pe bază de contracte anuale de prestări servicii încheiate cu diverși parteneri.

Petenta susține că, față de cele arătate, Obștea nu a desfășurat o activitate economică, respectând prin aceasta obligațiile statutare și, deasemenea, dispozițiile art. 42 litera k) din Legea nr. 571/2003 care precizează că veniturile realizate din activitatea agricolă și silvică nu sunt supuse impozitului pe venit.

Petenta invocă astfel, în consecință, că sumele excedentare rămase după scăderea cheltuielilor efectuate de obște pentru desfășurarea activității, sunt prezentate Adunării Generale a Obștei, fiind singura în măsură să dispună destinația acestora, respectiv dotări și achiziții de utilaje sau investiții în cote părți.

Petenta susține de asemenea că neachitarea de către obște a impozitului pe sumele excedentare se justifică prin interpretarea conținutului adresei nr. .../2007 formulată de DGFP Vâlcea având precizări legate de aplicarea art. 42 lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și de aplicarea art. 9 din HG nr. 44/2004, respectiv : " persoanele fizice asociate sunt scutite de plata impozitului pe venit...".

Așadar, **OBȘTEA ..**, invocă faptul că, fiind rezultatul asocierii unor persoane fizice, iar precizările din adresa sus menționată se referă în mod explicit la veniturile acordate moșnenilor în cote părți bănești, consideră ca justificată interpretarea prevederilor legale invocate de organul fiscal și, prin urmare, neachitarea de către obște a impozitului pe sumele excedentare.

Petenta menționează prin adresa nr. ../2008, completare la contestația formulată în data de2008, că impozitul pe profit pentru anul 2004 în sumă de .. lei nu a fost achitat în termenul legal, întrucât prin adresa ../2004 obștea a solicitat lămuriri organelor fiscale asupra modului de plată a impozitului la care nu a primit răspuns.

De asemenea, petenta invocă faptul că în anul 2006 a realizat un impozit pe profit în sumă de .. lei și a virat suma de ... lei, deci un plus de .. lei, iar în anul 2007 unitatea a calculat un impozit pe profit în sumă de .. lei ce a fost achitat în data de2008.

B. Față de susținerile petentei din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

OBȘTEA .., are sediul social declarat în localitatea ..., str. .. nr. 64, județ Vâlcea și a fost înființată în baza prevederilor Legii nr. 1/2000, detinând certificatul de înregistrare fiscală nr., pentru activitățile principale :fără scop lucrativ cod CAEN 9133 - Alte activități asociative si economice cod CAEN 2522 - Silvicultură și exploatare forestieră.

Forma de proprietate a operatorului economic este proprietate asociativă, iar forma juridică este Obște de Moșneni, administrată de un consiliu de administrație.

OBȘTEA .., a facut obiectul unei inspecții fiscale efectuate de AIFVâlcea, materializată prin decizia de impunere nr..../.....2008 și raportul de inspecție fiscală nr. .../2008 anexă la aceasta.

Impozitul pe profit, a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile H.G.R. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pe perioada 01.01.2003 - 31.12.2007, constatindu-se următoarele :

OBȘTEA se încadrează în prevederile art. 34, alin. 4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv declară și plătește impozitul pe profit anual până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care se calculează impozitul.

In continuare sunt invocate dispozitiile art. 15 alin (3) din si normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate de HGR 44/2004 pct. 8 ^ 2 fara nici o alta explicatie.

In perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv 01.01.2003 - 31.12.2007, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat de aceasta in suma totala de lei , ce provine din "*necalcularea si nevirarea impozitului pe profit pe anii 2004 si 2007*" astfel :

Anul 2004

venituri totale	.. ron
cheltuieli totale	... ron
sold cont 121 (profit)	... ron
din care cheltuieli nedeductibile(cont 691)	0
profit impozabil	.... ron
impozit pe profit constatat suplimentar	... ron
impozit pe profit achitat in anul 2004	- ron
sold impozit pe profit suplimentar	..... ron

Anul 2005

venituri totale	..... ron
cheltuieli totale	.... ron
sold cont 121 (pierdere)	- ron
impozit pe profit achitat	0
sold impozit pe profit suplimentar din 2005	..... ron

Anul 2006

venituri totale	... ron
cheltuieli totale	... ron
sold cont 121 (profit)	... ron
din care cheltuieli nedeductibile	... ron
- cont 6581 (amenzi)	... ron
- cont 691 (chelt. cu impozitul pe profit)	.... ron
profit impozabil evidențiat	.... ron
pierdere de recuperat	- ... ron
profit impozabil constatat	.... ron
impozit profit evidențiat și declarat	... ron
impozit profit constatat	... ron
impozit profit achitat	- ron
impozit profit rămas de achitat la 31.12.2006	.... ron
sold impozit pe profit la 31.12.2005	... ron
sold impozit pe profit la 31.12.2006	... ron

Anul 2007

venituri totale	... ron
cheltuieli totale	.... ron
sold cont 121 (profit)	... ron
din care cheltuieli nedeductibile (cont 691)	.... ron
profit impozabil constatat	... ron
profit impozabil declarat	0
impozit pe profit constatat	... ron
impozit pe profit declarat	0
impozit pe profit achitat	0
sold impozit pe profit la 31.12.2006	... ron
sold impozit pe profit la 31.12.2007	.... ron

Pentru nevirarea în termen, conform art. 120 și 121 din OG nr. 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, s-au calculat majorări în sumă totală de ron și penalități în sumă totală de ron.

În decizia de impunere nr. .../.....2008, la motivul de fapt al stabilirii diferenței suplimentare de impozit pe profit în suma de ... lei, apare invocat ca " **Operatorul economic nu a calculat și nu a declarat impozitul pe profit** considerând în mod eronat că veniturile realizate sunt neimpozabile" și, corespunzător acestuia, la temeiul de drept apar invocate dispozițiile :

Art 19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ;
Art 15 alin 3 (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;
Art. 13 lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;
HGR 44/2004 art. 8 ^2 alin 2,3 .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă sumă de ron, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și accesorii aferente acestora este legal stabilită în sarcina **OBȘTEA**

Cauza supusă soluționării este dacă Obștea Moșnenilor Olănești datorează diferența de impozit pe profit stabilită în sarcina sa și respectiv accesorii aferente acesteia, în condițiile în care modul de stabilire al acesteia este eronat, iar debitul incert.

În fapt, în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2008, organele de control au constatat că *Obștea de moșneni declară și plătește impozitul pe profitul anual, pînă la data de 15 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care se calculează impozitul, potrivit prevederilor art. 34 alin 4 din Legea 571/2003 - Codul fiscal.*

Per a contrario în Decizia de impunere nr. ... din aceeași dată se specifică ca " **Operatorul economic nu a calculat și nu a declarat impozitul pe profit** considerînd în mod eronat că veniturile realizate sunt neimpozabile".

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. încheiat la data de2007, **s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de lei ron în sarcina OBȘTEA .., ce "provine din necalcularea și nevirarea impozitului pe profit între anii 2004 și 2007.", fara a detalia concret modul cum a tratat din punct de vedere fiscal contribuabilul și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecinței fiscale.**

Astfel, potrivit consemnărilor efectuate de echipa de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală, anexă la decizia contestată, **la 31.12.2004** obștea a înregistrat un profit contabil din activitatea economică în sumă totală de ron, careia îi corespundea un impozit aferent de..... lei, nedeclarat de contribuabil potrivit dispozițiilor legale.

Organele de inspecție fiscală mai menționează că în anul 2004 obștea achită un impozit pe profit în sumă de ... ron, stabilind prin diferență impozitul pe profit suplimentar în sumă de ron (... ron - ...).

La 31.12.2005, se arată că obștea a înregistrat pierdere contabilă din activitatea economică în sumă de ron, iar **la 31.12.2006,** aceasta a înregistrat/evidențiat un profit contabil din activitatea economică în sumă totală de ... ron .

Luând în calcul pierderea înregistrată de petentă în anul 2005 în sumă de ... ron, organele de inspecție fiscală au constatat pentru anul 2006 un profit impozabil în sumă de ... ron (.. ron - ... ron), careia îi corespunde **un impozit pe profit de ... lei .**

Organele de inspecție fiscală precizează ca în anul 2006 obștea achită un impozit pe profit în sumă de ... ron, stabilind prin diferență impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2006 în sumă de ... ron (... ron - ... ron = ... ron), concluzionând "sold impozit pe profit la 31.12.2006 : .. ron".

La stabilirea diferenței de impozit pe profit pe anul 2006, organele de inspecție fiscală nu iau în considerare ca obștea a evidențiat și declarat pe anul 2006 un impozit pe profit de ... lei ron.

La 31.12.2007, obștea a înregistrat/evidențiat un profit contabil din activitatea economică în sumă totală de 168.903 lei ron, pe care nu l-a declarat, fapt pentru care organele fiscale au procedat la calculul impozitului pe profit în sumă de ... lei (... ron x 16%=... ron).

Întrucât obștea nu a achitat în anul 2007 impozit pe profit, echipa de inspecție fiscală stabilește la 31.12.2007: "**sold impozit pe profit suplimentar suma de ... ron**", provenind din necalcularea și nevirarea impozitului pe profit în anii 2004 și 2007 .

În drept, aplicabile speței în cauză sunt prevederile art. 82 din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

"Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit."

Față de prevederile legale invocate, organele de soluționare rețin faptul că în declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, având obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.

De asemenea, art. 94 alin. (1) și (3) referitor la obiectul și funcțiile inspecției fiscale, precizează următoarele :

"(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:[...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora:[...]"

Art. 109 din același act normativ invocat, prevede totodată ca :

"(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și **diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă** la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza

de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."

Față de prevederile legale invocate și având în vedere cele prezentate la situația de fapt și de drept, organele de soluționare a contestației rețin că, **în situația în care pe perioada supusă inspecției fiscale se constată declararea neconformă cu situația reală sau nedeclararea unor obligații fiscale înregistrate în evidența contabilă a contribuabilului, organele de inspecție fiscală au obligația de a le prelua în Decizia de impunere, similar debitelor suplimentare stabilite.**

Se retine totodata ca la stabilirea diferentelor suplimentare de impozite si taxe, in atare situatii, viramentele efectuate de contribuabili in contul obligatiei datorate la bugetul de stat nu au relevanta decit din punct de vedere al calculului de accesorii.

Totodata, potrivit dispozitiilor art.109 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, rezultatul inspectiei fiscale trebuie consemnat in raportul de inspectie fiscala, in care se prezinta constatari efectuate de echipa de inspectie fiscala din punct de vedere factic si legal, constatari care stau la baza emiterii deciziei de impunere.

Drept urmare, fata de situatia de fapt consemnata in raportul de inspectie fiscala nr. ... din2008 anexa la decizia de impunere nr. ./....2008, organele de solutionare retin ca abordarea echipei de inspectie fiscala, de stabilire a diferentelor de impozit pe profit sub forma de "sold la sfârșit de an" **funcție de sumele achitate de OBȘTEA .., în perioada verificată**, este neconformă cu procedura de stabilire a diferentelor datorate în plus sau în minus, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, prevăzută la art. 94 din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, fata de constatariile organelor de inspectie fiscala din raportul de inspectie fiscala, se retine ca diferenta suplimentara de impozit pe profit ca si quantum corespunde, dar compunerea acesteia pe ani fiscali, in perioada verificata este cu totul alta astfel :

... lei pentru anul 2004 (... X 25 %) ;

... lei pentru anul 2007 (.... X 16 %) ;

... lei pentru anul 2006 (... lei impozit declarat - ... lei impozit datorat).

Așadar, modul de stabilire al debitului suplimentar in contul impozitului pe profit este eronat, iar stabilirea acestuia in alt mod decit cel dispus in mod expres de lege poate duce la interpretari atit din partea contribuabililor cit si din partea organelor fiscale de administrare, organelor judecatoresti etc, precum si la calcularea in mod necuvenit in sarcina contribuabilului de accesorii .

Neavind natura juridica a unui act administrativ fiscal, intr-adevar, raportul de inspectie fiscala nu produce potrivit legii efecte juridice fata de contribuabilul verificat si nu stabileste nici un raport obligational intre contribuabilul controlat si bugetul de stat, de aceea nu este susceptibil de a fi pus in executare si pe cale de consecinta, de a fi contestat, cu conditia ca in decizia de impunere emisa in baza acestuia stabilirea obligatiei fiscale suplimentare sa nu contravina dispozitiilor Codului de procedura fiscala.

Analizind Decizia de impunere nr. .../.....2008, rezultă că diferența de impozit pe profit in suma de ... lei coincide cu "**soldul impozitului pe profit suplimentar**" la **31.12.2007, consemnat in raportul de inspectie fiscala.**

La pct. 2.1.2 din decizia de impunere Motivul de fapt se precizeaza ca : "**Operatorul economic nu a calculat si nu a declarat impozitul pe profit considerind in mod eronat, ca veniturile realizate sunt neimpozabile** "

Analizind pct. 2.1.3 din acelasi act administrativ fiscal, fata de motivul de fapt retinut nu apar mentionate dispozitiile art. 82 din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele prezentate, organele de soluționare a contestației rețin ca sunt aplicabile prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", și, ulterior, Ordinul nr. 1046/ 27.08.2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, pct.2.2.2 și 2.2.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, care precizează :

“Punctul 2.2.2 : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat 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 consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.2.3 : 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.”

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 detaliat și clar modul în care obstea a efectuat operațiunea patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecinței fiscale.

Ori din cele mai sus reținute nu rezultă cu certitudine nici din raportul de inspecție fiscală și nici din decizia de impunere care este motivul de fapt avut în vedere de către organele de inspecție fiscală, simpla înscriere de acte normative neavând nici o relevanță în condițiile date.

Totodată, raportat și la modul de stabilire a diferenței de impozit pe profit care așa cum s-a aratat anterior este eronat, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității debitului în sumă de lei, **reprezentând impozit pe profit suplimentar, stabilit de echipa de inspecție fiscală.**

În atare situație, organele de soluționare a contestației rețin că în speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

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

Drept urmare, intrucât prin actul administrativ contestat nu sunt prezentate motivele de fapt clar și detaliat astfel încât acestea să poată fi analizate în raport de susținererile petentei, iar modul de stabilire a diferenței suplimentare de impozit pe profit este eronată, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor 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 desființa total sau partial 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 suma de ron reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat urmează a fi reanalizat de organele de control.

Având în vedere faptul că modul de stabilire a diferenței suplimentare de impozit pe profit este eronată, precum și faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale** “ pe cale de consecință, majorările și penalități de întârziere urmează să fie recalulate o dată cu debitul care le-a generat.

ÎN CONCLUZIE, având în vedere considerentele reținute mai sus, se impune desființarea în parte a CAP 2 " Date privind creanța fiscală "- Impozit pe profit al deciziei de impunere nr. ... din2007 și CAP III, pct.1- Impozit pe profit al raportului de inspecție fiscală pentru suma de ... lei ron impozit pe profit și lei ron accesorii aferente impozit pe profit și refacerea acestora în conformitate cu prevederile legale 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 .”**

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin. (2) art.209 alin.(1) lit.a), art.213 alin (1) și art.216 alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007, se :

D E C I D E

Art.1 Desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. 102/ 28.03.2008,CAPII, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3 - Impozit pe profit și a CAP.III, pct.1 din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 28.03.2008 întocmite pentru **OBȘTEA ..**, pentru suma de ... **lei ron** impozit pe profit și ... **lei ron** accesorii aferente impozit pe profit și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate .

Art.2 Respingerea contestației formulate de **OBȘTEA ..**, ca lipsită de interes privitor la Decizia de nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008.

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,