



## 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 ...11.2011

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC S. P. SRL Frâncești, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ...din ....01.2008**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de SC S.L P. SRL cu adresa nr...10.2011, care a solicitat reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate la data de 08.01.2008, suspendata prin decizia nr... din ...02.2008, având în vedere împrejurarea ca solutia pronuntata la data de ....04.2011 de Parchetul de pe lângă Judecătoria Rm. Vâlcea, în dosarul nr..../P/2008 a ramas definitiva si astfel motivul care a determinat suspendarea a încetat.

Solicitarea de reluare a procedurii administrative înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr.... din 10.10.2011, a fost semnată de lichidatorul judiciar V. C. IPURL reprezentata de I. M., de dl.P. G. administrator statutar al societății si avocat R. G..

Serviciul juridic din cadrul Directiei Generale a Finanțelor Publice a județului Valcea a confirmat ca Ordonanta Parchetului de pe linga Judecătoria Râmnicu Vâlcea pronunțată la data de ....04.2011 in dosar nr..../ P/ 2008 a rămas definitivă la data de ...09.2011, potrivit capturii din sistemul electronic de date Ecris, anexată în copie la dosarul cauzei .

Drept urmare, în temeiul art.214 alin.(3) din OG 92/2003 republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, se constata că sunt intrunite conditiile pentru reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate de SC S.L P. SRL inregistrata la DGFP Valcea sub nr. .../08.01.2008 si soluționarea pe fond a acesteia.

Contestația are ca obiect suma totală de ... stabilită prin Decizia de impunere nr.... din ....11.2007 întocmită de Activitatea de inspecție fiscală, reprezentând :

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

Contestația formulată la data de ...01.2008 a fost semnată de dl..P G. în calitate de administrator al **SC S. P. SRL**, confirmată cu ștampila societății .

Potrivit Sentinței nr. .../20.05.2010 a Tribunalului Valcea, s-a declarat falimentul SC S. P. SRL, fiind numit lichidator judiciar V. C. IPURL reprezentata de I. M., administratorului societății ridicându-i-se astfel dreptul de administrare.

Cum cererea de reluare a procedurii administrative de soluționare a contestației a fost formulată și semnată de lichidatorul judiciar V. C. IPURL reprezentata de I. M., se constată că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct.2.2 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare ale Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală care precizează următoarele :

“ În situația în care contestația este formulată printr-un împuternicit al contestatorului, organele de soluționare competente vor verifica împuternicirea, iar în cazul în care contestatorul se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare, contestația va purta semnătura și ștampila administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz.”

Constatând că în speță sunt îndeplinite 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 **S.C. S. P. S.R.L.** înregistrată sub nr.... din ....01.2008.

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 susține că nu au fost respectate prevederile art.5 din OMFP nr.708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, de a se comunica în scris data de la care se suspendă acțiunea de inspecție a contribuabilului și nici cele ale art.6 din acest ordin de a se comunica data când inspecția va fi reluată .

*Petenta susține că prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au stabilit suplimentar obligații fiscale pentru perioada 01.01.2001 - 31.03.2002, iar în conformitate cu prevederile art.91, alin.1 din OG nr.92/2003 obligațiile trebuiau stabilite pe o perioadă de 5 ani .*

Petenta arată că organele de inspecție fiscală nu au înaintat anexele la raportul de inspecție fiscală și nu au restituit documentele ridicate de inspectori care au legătură cu cauza supusă contestației .

Petenta menționează că potrivit art. 56, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală aveau obligația reținerii de orice înscrisuri maxim 30 de zile, iar cu aprobarea conducătorului organului fiscal, documentele puteau fi reținute maxim 90 de zile.

**În ceea ce privește Taxa pe valoarea adăugată petenta sustine următoarele :**

- TVA în sumă de .... **lei Rol** constatată de organele de inspecție fiscală pentru **anul 2001** este prescrisă, această sumă fiind înscrisă în facturi fiscale legale pentru cumpărări reale de bunuri și servicii;

- suma de ... **lei Rol** reprezentând TVA constatată pentru **anul 2002**, aceasta a fost constatată pentru bonurile de combustibil eliberate de stațiile PECO, acestea fiind ștampilate, dar nu s-a înscris nr. de înmatriculare pe ele întrucât combustibilul a fost transportat în butoaie, iar în momentul cumpărării nu se cunoștea ce cantitate și cărui utilaj se va distribui, iar acest combustibil a fost transportat la parchetele de exploatare forestieră unde în continuare se distribuia pe utilaje forestiere și mijloace de transport ;

- suma de **...lei Rol** constatată în anul **2002**, este înscrisă în factură fiscală pentru cumpărări reale de bunuri, respectiv buldozer care a fost livrat către o societate autorizată de colectare;

- pentru TVA în sumă de **... lei Rol** constatată în anul **2002**, documentele care au stat la baza deducerii acestora au fost sustrate, iar reconstituirea nu a mai fost posibilă .

- suma de **...lei Rol din anul 2002** a fost calculată eronat în raportul de inspecție fiscală;

- TVA în sumă de **... lei Rol din anul 2003** provine de la TVA deductibilă cuprinsă în bonurile legale emise de stațiile PECO, bonuri care sunt ștampilate dar nu s-a înscris nr. de înmatriculare pe acestea, întrucât au fost transportate cu butoaie, iar în momentul cumpărării nu se cunoștea ce cantitate și cărui utilaj îi va fi distribuit ;

- suma de **... lei Rol stabilită în anul 2003**, reprezintă prestări servicii pentru exploatarea cantității de 500 mc material lemnos pe fir înscrise în factura nr.VL ACA .../01.09.2003 emisă de SC P.T SRL ce au constat în : doborât, fasonat, corhănit, spart în lobde, încărcat în mașini, întreținere drumuri interioare, adunat crengi, materialul lemnos a fost exploatat, s-a înregistrat în contabilitate și s-a valorificat cu documente legale;

- pentru TVA în sumă de **... lei Rol**, petenta arată că, cu factura fiscală nr.BV ACC ... din 22.02.2004 și nr.BVCC nr..../20.04.2004 s-a aprovizionat cu buștean din stejar care a fost recepționat ca marfă și s-a revândut cu documente legale, iar cu factura nr.BV ACC nr.... din ....04.2004 s-a achiziționat un funicular necesar pentru transportul materialului lemnos exploatat din terenuri în pantă și accidentate în anul 2004 .

Aceste bunuri au fost aduse de furnizor cu mijloace de transport proprii și societatea nu avea de unde să știe că societatea furnizoare nu există și că acestea aveau mijloace de transport cu numere de circulație false .

- pentru TVA în sumă de **... lei Rol** constatată în anul **2005**, aceasta este aferentă mărfurilor achiziționate ce au la bază documente legale emise de SC L. S. SRL din Sibiu și au fost comercializate cu documente legale .

Petenta susține că tranzacția s-a efectuat pe baza unui contract legal încheiat cu un partener comercial legal, care a fost înregistrat la Registrul comerțului .

#### **În ceea ce privește impozitul pe profit, petenta susține următoarele :**

- impozitul pe profit în sumă de **... lei** stabilit de organele de inspecție fiscală pentru **anul 2001**, este constat pentru o perioadă prescrisă, respectiv 01.01.2001-31.03.2001 iar în ceea ce privește furnizorul SC G. SRL, aceasta nu este responsabilă de faptul că furnizorul a achiziționat facturi pe căi ilegale .

- impozitul pe profit în sumă de **... lei** constatată **pentru anul 2002**, pentru care au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de **... lei**, petenta arată că acestea provin de pe bonurile legale emise de stațiile PECO autorizate, care au fost ștampilate, dar nu s-a înscris nr. de înmatriculare al autovehiculului .

Petenta susține că unele bonuri au fost emise într-un interval scurt de timp întrucât motorina a fost ridicată în cursul lunilor aprilie și mai 2002 pe bază de fișă, iar bonurile au fost emise ulterior de către stația de distribuție .

- Petenta arată că în **anul 2003** a fost stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de **... lei**, ca urmare a stabilirii de cheltuieli nedeductibile astfel :

Petenta contestă suma de **... lei** reținută de organele de inspecție fiscală ca și cheltuielă nedeductibilă, întrucât s-au achiziționat sămburi de nucă care au fost comercializați către **SC A. B. SRL** Reșița .

De asemenea, petenta contestă suma de ... lei reprezentând cheltuială nedeductibilă întrucât în actul de control nu este specificată suma și modul în care a fost calculată amortizarea de către organele de control și cum a fost luată în calculul profitului impozabil, iar contractul de leasing încheiat cu PORSCHE LEASING ROMÂNIA SRL este contract de leasing operațional și nu financiar .

Petenta contestă suma de ... lei reținută ca și cheltuială nedeductibilă pentru serviciile efectuate și facturate de SC P. SRL care au constat în doborât, fasonat, corhănit, spart în lobde, încărcat în mașini, întreținere drumuri interioare, receptat lăstăriș, servicii care au corespondent în veniturile înregistrate de SC S. P. SRL .

Petenta contestă suma de ... lei reținută de organele de inspecție fiscală ca și cheltuială nedeductibilă întrucât au fost efectuate pentru realizarea veniturilor înregistrate de societate. Petenta arată că aceste cheltuieli provin de la bonurile de combustibil emise de stațiile PECO prin casele de marcaj și sunt ștampilate.

Petenta arată că pe aceste bonuri nu a fost trecut nr. de înmatriculare întrucât au fost transportate cu butoaie, iar în momentul cumpărării nu se cunoștea ce cantitate și cărui utilaj se va distribui.

- Petenta contestă impozit pe profit suplimentar în sumă de ...lei stabilit în anul **2004**, ca urmare a stabilirii de cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei provenite de la facturile BV ACC nr....din 22.02.2004 și nr.BVCC nr./...04.2004 s-a aprovizionat buștean stejar care a fost recepționat ca marfă și revândut cu documente legale .

Petenta arată că s-a achiziționat un funicular necesar societății pentru transportul materialului lemnos exploatat din terenurile în pantă și accidentate cu factura nr.BV ACC nr./04.2004 .

- Petenta contestă impozit pe profit în sumă de ... lei Ron stabilit în anul **2005**, ca urmare a stabilirii de cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei aferente mărfurilor achiziționate în baza documentelor legale emise de SC L. S. SRL Sibiu .

Petenta arată că nu este răspunzătoare de faptul că **SC L. S. SRL** nu a funcționat la sediul declarat, de modul de înregistrare sau neînregistrare a acestor activități, că delegatul a fost sau nu angajat, că nu a condus evidența contabilă .

Prin adresa nr.... din 03.10.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.....10.2011, petenta arată că cele două facturi fiscale seria BN ACA... din data de 17.01.2001 și BN ACA ... prin intermediul cărora SC S. P. SRL a achiziționat de la SC G. SRL B. N. un bloc motor și un motor tractor, au fost utilizate de către A. S. - E., fără a avea legătură cu SC . P. SRL, iar aceste documente au fost falsificate în substanța lor, conținând aceleași serii și numere ca și cele utilizate de PFA A. S. - E. .

Astfel, petenta arată că cu ocazia verificărilor penale efectuate a rezultat că bunurile menționate în cele două facturi au fost efectiv achiziționate de societatea sa, fiind folosite în activitatea acesteia, de la o persoană necunoscută și prin urmare operațiunile menționate în cele două facturi au fost realizate în realitate.

Petenta susține că facturile fiscale BV ACB /01.2001, /05.2001, /07.2001 prin care se evidențiază fie prestări de servicii, fie achiziționarea unor bunuri, respectiv stejar, motor tractor sau diferențial tractor de la SC C. SRL, SC C. SRL, SC A.t SRL sau SC M.b SRL, în urma verificărilor organelor de cercetare penală a rezultat că facturile sus menționate fac parte din carnetele de facturi ridicate de către D. . C I. din orașul Râșnov, jud.Brașov.

Totodată aceasta precizează că bunurile și serviciile menționate în facturile respective au fost efectiv achiziționate de petentă, fiind utilizate în activitatea desfășurată, operațiunile menționate având loc în realitate .

În ceea ce privește facturile fiscale seria BV ACC nr. /02.2004, nr. /04.2004 și nr. /04.2004 prin care s-au evidențiat achiziții de material lemnos și un funicular, efectuate de SC S. P. SRL de la SC L. C. Brașov, petenta arată că în urma verificărilor efectuate de organele de cercetare penală a rezultat că aceste facturi fac parte din facturi ridicate de către administratorul SC Y. SRL, dl.G. Gh.-E., precum și că societatea sa a achiziționat efectiv mărfurile menționate în cele trei facturi, acestea fiind utilizate în activitatea desfășurată, operațiunile menționate având loc în realitate .

Referitor la facturile fiscale seria SB VDU nr. /02.2005, nr. /02.2005, nr./02.2005, nr. /03.2005 și nr./03.2005 prin care s-au evidențiat achiziții de cereale efectuate de SC S. P. SRL de la SC L. S. SRL Sibiu, petenta arată că urmare cercetărilor efectuate de organele abilitate a rezultat că între cele două societăți s-au derulat relații comerciale menționate în aceste facturi fiscale și prin urmare societatea sa, a achiziționat efectiv mărfurile specificate în cele cinci facturi, acestea fiind utilizate în activitatea desfășurată, operațiunile menționate având loc în realitate .

Aceelași lucru îl susține petenta și în ceea ce privește facturile seria B ACE nr./08.2002 prin care s-a evidențiat achiziția unui buldozer S 1500 de SC S. P. SRL de la SC O. SRL .

În ceea ce privește aprovizionările cu combustibil pentru anul 2003, petenta arată că organul de control a constatat în mod nereal și nelegal că a redus profitul imposibil, fiind dovedit cu materialul probator administrat în cauză că : consumul de combustibil aprovizionat este justificat de volumul de activitate și specificul acesteia, iar consumul de benzină este determinat de necesitatea ca o parte din utilajele folosite să fie alimentate cu astfel de combustibil, respectiv ferăstraie și alte astfel de utilaje care nu pot funcționa decât exclusiv cu benzină .

#### **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

**SC S. P. SRL** are sediul în județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr..../1995, cod fiscal ... .

**1) Impozitul pe profit** a fost verificat în baza Legii contabilității nr.82/1991, a OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, HGR nr.859/2002 privind Instrucțiunile de aplicare a Legii nr.414/2002, a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se prin raportul de inspecție fiscală următoarele :

Organele de inspecție fiscală au constatat în perioada verificată, respectiv 01.01.2001 – 31.12.2006, că societatea a înregistrat în evidența contabilă venituri din activitatea de exploatare forestieră, comercializarea de materiale lemnoase, comercializarea de produse alimentare, transporturi rutiere, etc.

**a) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei, aferent anului 2001**, acesta se datorează următoarelor operațiuni economice :

- în luna ianuarie 2001 au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli cu piesele de schimb, prestări servicii și materii prime, înscrise în următoarele facturi fiscale :

- fct fiscală seria BN ACA /01.2001 emisă de SC G. SRL B. N., CF ... reprezentând "bloc motor Rabă", în valoare de ... lei rol.
- fct fiscală seria BN ACA nr. /01.2001, având ca furnizor S.C. G. S.R.L. Bistrița Năsăud, CF ..., reprezentând "motor tractor rezultat din dezmembrări", în valoare de ... lei rol ;

- fct fiscală seria BV ACB nr. /...01.2001, având ca furnizor SC C. S.R.L., CF ..., reprezentând " Prestări servicii reparații Nissan " în valoare de ... lei rol ;
- fct fiscală seria BV ACB nr. /...01.2001, emisă de SC A. S. SRL, ..., reprezentând "Motor tractor ansamblat", în valoare de ... lei rol ;
- fct fiscală seria BV ACB nr. .../ 23.05.2001, furnizor SC C. S.R.L.,CF ..., reprezentând "Buștean stejar 10 mc", în valoare de ... lei rol;
- fct fiscală seria BV ACB .. 29.07.2001 furnizor SC M. SRL,CF ... reprezentând "Diferențial ansamblat tractor", în valoare de ... lei rol.

Prin adresa nr. /06.2007 s-a solicitat DGFP Bistrița Năsăud, efectuarea unei verificări încrucișate privind realitatea tranzacției mai sus menționată, care cu adresa nr. ....07.2007 a comunicat procesul verbal întocmit în care s-a menționat ca fct cu seriile BN ACA nr. ../01.2001 și BN ACA nr. /...01.2001 **nu au fost emise de S.C. G. S.R.L. , nu aparțin acesteia, fiind ridicată de către o persoană fizică independentă neplatitoare de TVA .**

Totodata prin adresa nr. /08.2007 transmisă de DGFP Brasov, s-a comunicat ca facturile fiscale mai sus menționate **aparțin altor societati, iar societatea cu denumirea Autostart se identifica cu alt cod fiscal și altă formă de organizare .**

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că **SC S. P. SRL** nu are drept de deducere a cheltuielilor cu piesele de schimb, materiile prime și serviciile înscrise în documentele înregistrate, care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, stabilind cheltuieli nedeductibile în sumă totală de ... lei rol .

**b) referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei, aferent anului 2002** pentru un profit impozabil suplimentar în sumă de ... Rol stabilit conform următoarelor influențe fiscale :

Societatea a înregistrat în evidenta contabilă cheltuieli cu combustibilul de pe un număr de 46 de bonuri fiscale emise de Lukoil Downstream S.R.L. pentru cantitatea de ... litri motorina în valoare de ... lei, în care nu sunt înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului; iar în luna mai 2002, bonurile fiscale sunt emise în aceeași zi într-un interval orar foarte scurt ( 19 bonuri fiscale sunt emise între ora 22:09 – 22:14).

Organele de control au constatat că nu au fost prezentate documente din care să rezulte modul în care a fost transportată, gestionată și consumată efectiv pe utilaje cantitatea de 57.026 litri motorină, nefiind astfel respectate prevederile art.4 din O.G. 70/1994 cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care nu a acordat drept de deducere a cheltuielilor în valoare de ... lei.

**c) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ...lei stabilită pentru anul 2003** aferent unui profit impozabil suplimentar în sumă de .. lei rol ce rezulta din următoarele influențe fiscale :

**În luna ianuarie 2003** a fost comercializată către S.C. A. B. S.R.L. Reșita cantitatea de 2.437 kg "sâmbure de nuca" la un pret unitar de 80.000 lei rol/kg, valoare de ... lei rol și TVA în sumă de ... lei rol, fără ca aceasta să prezinte documente de proveniență a sâmburelui de nucă, SC S. P. SRL înregistrând descărcarea de gestiune, prin formula contabilă 607 = 371.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. S. P. S.R.L. nu avea drept de deducere a cheltuielilor cu marfă comercializată în sumă de ... lei Rol.

**În perioada martie 2003 – iulie 2005**, S.C. S. P. S.R.L. a avut în derulare (în calitate de utilizator) un contract de leasing financiar încheiat cu SC PORSCHE LEASING ROMANIA SRL pentru un autoturism marca W PASSAT, pentru care a înregistrat în evidența contabilă ratele de leasing în contul 612 „ Cheltuieli cu redevențe, locații și chirii”, aceste cheltuieli luate în considerare la calculul profitului impozabil .

Organele de inspecție fiscală au constatat că contractul de leasing prevedea că riscurile și beneficiile dreptului de proprietate asupra bunului sunt transferate utilizatorului la momentul la care contractul de leasing produce efecte, transferul dreptului de proprietate asupra bunului ce face obiectul leasingului către utilizator se produce la momentul expirării contractului, iar perioada de leasing depășește 75% din durata normală de utilizare a bunului ce face obiectul contractului de leasing .

Situația ratelor de leasing înregistrate în evidența contabilă a SC S. P. SRL se prezintă, astfel:

- anul 2003	..... lei rol;
- anul 2004	..... lei rol;
- anul 2005	..... lei rol;
Total	..... lei rol.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că amortizarea bunului care a făcut obiectul contractului de leasing financiar a fost calculată și luată în considerare la calculul profitului impozabil ca și cheltuială deductibilă .

**Pentru luna septembrie 2003**, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. S. P. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă, factura fiscală seria VL ACA nr. ... din 01.09.2003 emisă de către S.C. P. S.R.L. din Rm. Vâlcea, reprezentând “ *Prestări servicii exploatare forestiere*”, pentru cantitatea de 500 mc, în valoare de ... lei rol și TVA în sumă de ... lei rol .

Urmare verificării S.C. P. S.R.L., finalizată prin Raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. /...06.2005, a rezultat că furnizorul nu a desfășurat activitate economică în anul 2003 neavând forță de muncă și utilajele necesare desfășurării unor activități de exploatare forestieră și drept urmare, potrivit prevederilor art.9, lit.s) din HG 859/2002, organele de inspecție fiscală au constatat că SC S. P. SRL nu avea drept să deducă suma de ... lei rol .

**În anul 2003** S.C. S. P. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu achiziția de combustibil, conform unor bonuri fiscale unde nu apar menționate denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, fapt pentru care nu s-a acordat drept de deducere a cheltuielilor cu combustibilul în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.4 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit .

#### **d) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent anului 2004**

Organele de inspecție fiscală au constatat că diferența dintre profitul impozabil evidențiat de SC S.. P. SRL și profitul impozabil constatat provine din înregistrarea în evidența contabilă a anului 2004 a următoarelor facturi :

- fct fiscală seria BV ACC nr. ... din 22.02.2004, furnizor SC L. C. S.R.L. , cod fiscal 1..., J08/2114/2001, în valoare de ...lei rol și TVA în sumă de ... lei rol, reprezentând „, buștean stejar furnir ”;

- fct fiscală seria BV ACC nr. ... datata 20.04.2004, furnizor SC L. C. S.R.L., cod fiscal ..., .../2001, în val de ... lei rol și TVA în sumă de .. lei rol, reprezentând „Buștean stejar, cireș, tei aproximativ 25 mc”.

Prin adresa nr./08.2007 s-au solicitat informații cu privire la realitatea operațiilor economice care s-ar fi derulat între SC S. P. SRL și SC L. C. SRL, la care ORC Brașov, a comunicat cu adresa nr. /...09.2007, ca nu exista nici o societate cu datele de identificare transmise, înmatriculată în Brașov până la data întocmirii adresei și drept urmare, în conformitate cu art.21, lit.f din Legea 571/2003 nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de ... lei Rol .

**e) Referitor la impozitul pe profit în sumă de .. lei stabilit pentru anul 2005** acesta rezultă din următoarele operațiuni economice :

SC S. P. SRL a înregistrat în evidența contabilă în anul 2005 facturi fiscale de cumpărare de cereale în cantități mari de la S.C. L. S. S.R.L., Sibiu, respectiv în valoare de ... lei Rol, din care TVA de ... lei Rol .

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți, prin adresa înregistrată sub nr. /09.2006, s-a solicitat D.G.F.P. Sibiu, Activitatea de Control Fiscal să verifice aceste aspecte, care prin adresa nr. /02.2007, a comunicat următoarele:

- documentele cu regim special emise către S.C. S. P. S.R.L. – Frâncești aparțin societății, fiind achiziționate în data de 28.01.2005 ;

- agentul economic nu a funcționat niciodată la sediul fiscal declarat ;

- delegatul înscris în facturile fiscale nu există ;

- agentul economic nu a condus evidența contabilă ;

- ultima raportare contabilă a fost cea aferentă trimestrului I 2004.

Drept urmare, în conformitate cu prevederile art. 21, pct.4, lit.f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, *s-a apreciat* că S.C. S. P. S.R.L. nu avea dreptul să deducă cheltuielile cu marfurile care nu sunt achiziționate cu documente justificative, stabilind cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei Rol aferente anului 2005.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pe total perioadă verificată **un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... Ron, dobânzi în sumă de ... Ron și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... Ron .**

**2) Taxa pe valoarea adăugată** a fost verificată în conformitate cu prevederile OUG 17/2000 , cu modificările și completările ulterioare, a Legii nr.345/2002 , a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a H.G. nr. 44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2001 – 31.03.2007, constatându-se prin raportul de inspecție fiscală următoarele :

**a) Referitor la TVA în sumă de ... lei Rol constatată pentru anul 2001**

- în luna ianuarie 2001 S.C. S. P. S.R.L a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă aferentă facturilor emise de SC G. SRL Bistrița Năsăud, respectiv facturile fiscale cu seriile BN ACA nr. /...01.2001 și BN ACA nr. /...01.2001 care urmare verificărilor încrucisate a rezultat ca nu au fost emise de contribuabili înregistrați ca plătitori de TVA și



drept urmare nu are drept de deducere a TVA înscrisă în aceste facturi în suma de ... lei Rol .

- în anul 2001, S.C. S. P. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA în sumă de .... lei, aferentă facturilor :

- ff seria BV ACB nr. /...01.2001, furnizor SC C. S.R.L. în valoare totală .... lei rol, **TVA .... lei rol**, reprezentând „, Prestări servicii reparații Nissan”;
- ff seria BV ACB nr. /...01.2001, furnizor SC A. S. S.R.L., în valoare totală de .... lei rol, **TVA .... lei rol**, reprezentând „, Motor tractor ansamblat ”;
- ff fiscală seria BV ACB nr. /...05.2001, furnizor SC COMAT S.R.L., în valoare totală ... lei rol, **TVA ... rol**, reprezentând „, Bustean stejar 10 mc ”;
- ff seria BV ACB nr. ... datată ....07.2001 furnizor SC M. S.R.L., în valoare totală de ... lei rol, **TVA .... lei rol**, reprezentând „, Diferențial ansamblat tractor ”;

S-au solicitat verificări încrucișate a societăților în cauza prin adresa nr. /...07.2007 transmisă DGFP Brașov, în vederea stabilirii realității acestor tranzacții, care prin adresa nr./...08.2007 a comunicat ca facturile fiscale mai sus menționate aparțin altor societăți, iar societatea cu denumirea A. se identifică cu alt cod fiscal și altă formă de organizare .

Drept urmare, întrucât facturile fiscale cu seriile BN ACA nr. /...01.2001 și BN ACA nr. /...01.2001 nu au fost emise de contribuabili înregistrați ca plătitori de TVA, s-a apreciat ca societatea verificată nu avea drept de deducere a TVA înscrisă în acestea în suma de ... lei rol și dedusă prin deconturile de TVA aferente lunilor ianuarie, mai, iulie 2001 .

#### **b) Referitor la TVA în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei constatată pentru anul 2002**

- în anul 2002 SC S. P. SRL a înregistrat în evidența contabilă achiziții de carburant (motorină) aferentă unui număr de 46 de bonuri fiscale emise de Lukoil Downstream S.R.L. pentru cantitatea de 57.026 litri motorină cu o valoare de .... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei rol, **bonuri fiscale** pe care nu apar înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, iar în luna mai 2002, acestea sunt emise în aceeași zi într-un interval orar foarte scurt ( 19 bonuri fiscale sunt emise între ora 22:09 – 22:14);

Organele de control au constatat că nu au fost prezentate documente care să prezinte modul în care a fost transportată, gestionată și consumată efectiv pe utilaje cantitatea de 57.026 litri motorină înscrisă pe cele 46 de bonuri fiscale din anul 2002 .

- în luna august 2002 a fost emisă de S.C. O. S.R.L. București, factura fiscală seria BACE /...08.2002 în valoare totală de ... lei rol din care TVA în suma de ... lei rol, reprezentând c/val “ *buldozer S 1500, serie motor 117642314, an fabricație 1999* ” , societate care în urma consultării bazei de date a MEF s-a constatat ca nu există .

Drept urmare, din aceste considerențe precum și datorită faptului că S.C. S. P. S.R.L. nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente care să ateste calitatea de platitor de TVA a furnizorului S.C. O. S.R.L., obligație ce-i revenea în conformitate cu prevederile art. 29, pct. B, lit.b din Legea 345/2002 privind TVA, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... lei rol înscrisă în factura fiscală seria B ACE ... din 20.08.2002, taxă ce a fost dedusă prin înregistrarea în decontul lunii august 2002 .

**În ceea ce privește TVA în sumă de ...lei,** organele de inspecție fiscală au constatat că prin nota contabilă nr.3 din 30.12.2002 societatea verificată a efectuat următoarea înregistrare contabilă, având explicația „*Cumparare marfa (sâmbure nuca)*”:

%	=	401	..... lei rol
371			..... lei rol
4426			..... lei rol.

Intrucât pentru TVA aferentă achiziției de „sâmburi de nucă” nu au fost prezentate documente emise de contribuabili înregistrați ca plătitori de TVA, respectiv factura fiscală, s-a apreciat ca societatea nu avea drept de deducere a TVA dedusă prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2002, respectiv suma de .... lei rol.

### **În ceea ce privește TVA în sumă de ..... lei**

Prin decontul aferent lunii septembrie 2002, înregistrat sub nr. /10.2002, societatea verificată a declarat TVA deductibil în sumă de .... lei, iar în jurnalul de cumpărări aferent aceleiași luni a fost înregistrat TVA deductibilă în sumă de ..... lei, constatându-se că nu au fost înscrise în jurnalul de cumpărări bonuri de combustibil în sumă de .... lei și TVA în sumă de .... lei, stabilindu-se că suma corectă pe care societatea trebuia să o înregistreze în jurnalul de cumpărări, potrivit documentelor justificative, este în sumă de .... lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit diferență suplimentară în sumă de .... lei .... aferentă lunii septembrie 2002.

### **c) Referitor la TVA în sumă de .... lei și în sumă de .... lei Rol**

**In anul 2003** S.C. S. P. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă achiziția unei cantități totale de 62.410 litri carburant (motorină) în valoare de ..... lei rol și TVA aferentă în valoare de ..... lei rol cu facturi fiscale și bonuri fiscale, nefiind prezentate documente care să prezinte modul în care a fost transportată, gestionată și utilizată cantitatea de ... litri benzina înscrisă pe cele 215 bonuri fiscale.

Mai mult decât atât, organele de inspecție fiscală au apreciat că în patrimoniul societății S.C. S. P. S.R.L. nu existau mijloace fixe care ar fi putut consuma respectiva cantitate, și drept urmare nu au fost respectate prevederile art.19 din OUG 17/2000 și art.24, lit.a din Legea 345/2002 privind TVA precum și a normelor metodologice de aplicare a acestora, fapt pentru care nu a acordat drept de deducere a TVA înscrisă pe bonurile fiscale în sumă de .... lei Rol.

**În ceea ce privește TVA în sumă de .... lei,** în luna septembrie 2003, societatea a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală seria VL ACA nr. /...09.2003 emisă de către **S.C. P. S.R.L.** din Rm. Vâlcea, reprezentând „*Prestări servicii exploatare forestiere*”, pentru cantitatea de 500 mc, în valoare totală de .... lei rol, **din care TVA în sumă de ... lei rol,** taxă ce a fost dedusă prin decontul aferent lunii septembrie 2003.

Urmare inspecției fiscale desfășurate la S.C. P. S.R.L., finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. /..06.2005 s-a constatat că aceasta nu a desfășurat activitate economică în anul 2003 neavând forță de muncă și utilajele necesare desfășurării unor activități de exploatare forestieră.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are drept de deducere a TVA înscrisă în factura nr. /...09.2003 aferentă unor servicii care nu au fost efectiv prestate, stabilind în conformitate cu prevederile legii 345/2002, art. 22, pct.5, lit a,

un debit suplimentar în suma de ... lei rol sumă dedusă fără drept prin decontul lunii septembrie 2003.

#### **d) Referitor la TVA în sumă de ...lei**

- in **anul 2004** S.C. S. P. SRL a declarat TVA în mod eronat trimestrial deși avea obligația declarării acesteia lunar.

-S.C. S. P. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și dedus TVA aferentă datelor înscrise în următoarele facturi :

- factura fiscală seria BV ACC nr. /...02.2004, furnizor SC L. C. S.R.L., în valoare totală de .... lei **din care TVA .... lei rol**, reprezentând „ buștean stejar furnir ”;

- factura fiscală seria BV ACC nr. /...04.2004, furnizor SC L. C. S.R.L., în valoare totală de ... lei **din care TVA în sumă de ... lei rol**, reprezentând „Funicular 400 D115001 X 303280”;

- factura fiscală seria BV ACC nr. /..04.2004, furnizor SC L. C. S.R.L., în valoare totală de ... lei **din care TVA în sumă de ... lei rol**, reprezentând „Bustean stejar, cires, tei aproximativ 25 mc”;

Organele de inspecție fiscală au solicitat informații la ORC Brașov prin adresa nr./...08.2007, pentru operatorul economic, în vederea stabilirii realității operațiunilor economice care s-ar fi derulat între SC S. P. SRL și SC L. C. SRL, care prin adresa nr. /08.2007 a comunicat organelor de inspecție fiscală că aceasta nu este înmatriculată în Brașov până la data întocmirii adresei.

Organele de inspecție fiscală au solicitat de asemenea prin adresa nr./...09.2007 Serviciului Public Comunitar Permise de Conducere și Înmatricularea Autovehiculelor – Vâlcea informații cu privire la mijloacele de transport înscrise în facturile mai sus menționate care ar fi efectuat transportul bunurilor respective, care prin adresa nr. /...10.2007, a comunicat că numerele de înmatriculare ale autovehiculelor înscrise pe documentele ce ar fi fost emise de S.C. L. C. S.R.L – Brașov, fie nu există, fie aparțin unor autovehicule radiate din circulație din anul 2001, fie sunt din categoria autoturismelor, acestea neputând să transporte cantitățile de material lemnos înscrise în respectivele documente.

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit art.145, alin. 8, lit. a din Legea nr. 571/2003, întrucât facturile BV ACC nr. ..., BV ACC nr.... și BV ACC nr. ...nu au fost emise de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, **SC Spațial Petr SRL** nu are drept de deducere a TVA în sumă totală de ... **lei Rol** .

#### **e) Referitor la TVA în sumă de ... lei Rol**

In anul 2005 S.C. S. P. S.R.L a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de cumpărare cereale în cantități mari de la S.C. L. S. S.R.L Sibiu în valoare totală de ... lei Rol, din care TVA în suma **de ... lei Rol** pentru care s-au solicitat, prin adresa nr. /09.2006, la D.G.F.P.Sibiu verificarea realității și legalității operațiunilor înscrise în documentele emise

Prin adresa nr./02.2007, DGFP Sibiu a comunicat următoarele aspecte :

- documentele cu regim special emise către S.C. S. P. S.R.L.– Frâncești aparțin societății, fiind achiziționate în data de...01.2005 ;

- agentul economic nu a functionat niciodata la sediul fiscal declarat ;

- delegatul înscris în facturile fiscale nu există ;

- agentul economic nu a condus evidența contabilă ;
- ultima raportare contabilă a fost cea aferentă semestrului I 2004.

Drept urmare, potrivit articolului 145, alin. 8, lit. a din Lege 571/2003 SC S. P. SRL nu are drept de deducere a TVA înscrisă pe aceste facturi întrucât nu au fost emise de o persoana impozabila înregistrată în scopuri de TVA, stabilind taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de... **lei Rol** .

Organele de inspecție fiscală au stabilit pe total perioadă verificată **TVA suplimentara în sumă de ... lei Ron, dobânzi în sumă de... lei Ron și penalități de întârziere aferente TVA suplimentara în sumă de ... lei Ron.**

**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 Ron** reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC S. P. SRL** .

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

**Cauza supusa solutionarii este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care în decizia de impunere contestată nu sunt prezentate în clar faptele constatate de organele de inspecție fiscală, iar în contestația formulată contestatoarea invocă faptul că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili impozite și taxe pentru perioada 01.01.2001 - 31.03.2002 este prescris .**

**În fapt**, la data de 14.06.2006 a fost emis avizul de inspecție fiscală, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.21, în vederea verificării la SC S. P. SRL a impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2001 - 31.12.2005 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2001 - 30.04.2006 .

La data de 30.08.2006, SC S. P. SRL a depus cererea nr./...08.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr., prin care a solicitat amânarea inspecției fiscale până la data de ..09.2006, iar la data de 19.09.2006, prin adresa nr./...09.2006 societății i s-a comunicat că i s-a suspendat inspecția fiscală în conformitate cu dispozițiile art.102, alin.4 și 5 din OG nr.92/2003 .

Inspecția fiscală a fost reluată la data de ....06.2007, fiind înregistrată în Registru unic de control la poziția nr..., iar la data de ...11.2007 a fost emisă Decizia de impunere nr.... .

Prin Decizia de impunere nr.... din **...11.2007** s-au stabilit în sarcina SC S. P. SRL obligații suplimentare de plată în sumă de totală de ... **lei**, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ..., taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Impozitul pe profit în sumă de ... lei a fost stabilit pentru perioada 01.01.2001 - 31.12.2006, iar taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei a fost stabilită pentru perioada 01.01.2001 - 31.03.2007 .

Astfel la sursa impozit pe profit cap 2.1.2 Motivul de fapt apar consemnate urmatoarele :

" - Societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor;

- Societatea a inregistrat in evidente contabila cheltuieli care nu au la baza documente justificative ;

- Societatea a dedus cheltuieli cu chiria aferente unui leasing financiar. "

La sursa Taxa pe valoare adaugata 2.1.2 Motivul de fapt apar consemnate urmatoarele :

" - Societatea a dedus taxa pe valoare adaugata in baza unor facturi fiscale ce indica a fi emise de catre agenti economici care nu sunt inregistrati la organele fiscale teritoriale ca platitori de TVA ;

-Societatea a dedus TVA in baza unui numar de 46 bonuri fiscale, emise intr-un interval orar foarte scurt ( 22 .09 - 22.14 ) pentru care nu se justifica consumul, nu are posibilitati de depozitare si pe care nu sunt inscise denumirea platitorului si numarul de inmatriculare al autovehiculului;

- Societatea a dedus TVA in perioada august 2002 , respectiv septembrie 2002, fara a detine un document justificativ ( factura fiscala) , intocmit in acest sens;

-Societatea a inregistrat si dedus TVA aferenta unor servicii care nu i-au fost prestate . "

Astfel, rezulta ca in decizia de impunere contestată, pentru impozitul pe profit și taxă pe valoarea adăugată, **la motivul de fapt**, nu este înscris detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat operațiunile patrimoniale, modul cum le-a tratat din punct de vedere fiscal, tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale pentru fiecare din acestea.

**Mai mult decat atat, in ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au înscris ca bază impozabilă stabilită suplimentar suma de ... lei, care, în fapt, reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată în sarcina lui SC S. P. SRL .**

În contestația formulată, petenta susține că organele de control au stabilit suplimentar obligații fiscale pentru perioada 01.01.2001 - 31.03.2002, perioadă prescrisă, iar în conformitate cu prevederile art.91, alin.1 din OG nr.92/2003 obligațiile trebuiau stabilite pe o perioadă de 5 ani .

**În drept**, potrivit art.231 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007 " **Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă ."**

Aceste dispoziții legale sunt dispoziții cu caracter general care reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare și pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității .

De altfel, în același sens sunt și considerentele Deciziei nr.V din 15.01.2007 pronunțată de Secțiunile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr.732/30.10.2007, unde se precizează :

“ Din moment ce [...] organele fiscale pot efectua controale pe o perioadă de 5 ani anteriori, adică și pentru raporturi juridice de drept fiscal născute înainte de intrarea în vigoare, la 1 ianuarie 2004, a Codului fiscal, este evident că stabilirea diferențelor de impozit sau a altor obligații fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuată în baza reglementărilor existente în momentul nașterii raportului juridic de drept fiscal, chiar dacă acțiunea de control se desfășoară în perioada în care sunt în vigoare dispozițiile Codului Fiscal .

Sub acest aspect este de observat că dispozițiile Codului Fiscal, intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2004, pot opera numai pentru viitor, toate actele supuse controlului ce se efectuează de către organele fiscale, în vederea examinării legalității deducerilor de taxă pe valoarea adăugată neputând fi astfel analizate, în conformitate cu principiul tempus regit actum, decât potrivit normelor legale aplicabile în momentul nașterii fiecărui raport juridic .”

**Întrucât organele de inspecție fiscală au stabilit diferență suplimentară de impozit pe profit pentru perioada 01.01.2001 - 31.12.2006 și taxă pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2001 - 31.03.2007 norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extintivă a dreptului acestora de a stabili obligații fiscale este OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare care la art.21 precizează :**

“ Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează :

**a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă ;**

**b) în termenul de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației ;**

**c) în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege .”**

Având în vedere ca constatările organelor de inspecție fiscală sunt aferente perioadei 01.01.2001-31.12.2006 pentru impozitul pe profit și respectiv 01.01.2001-31.03.2007 pentru taxa pe valoare adăugată, se reține că acestea nu au avut în vedere prevederile legale privind prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale în sarcina petentei.

Cu privire la întreruperea și suspendarea termenului de prescripție, art.22 și respectiv art.23 din același act normativ precizează :

**Art.22 “ Termenele de prescripție prevăzute la art.21 se întrerup :**

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune ;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia ;

c) la data efectuării de către contribuabil a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia ;

d) la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ca urmare a acțiunilor de control .

**Art.23 “ termenele de prescripție prevăzute la art.21 se suspendă :**

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune ;

b) pe timpul cât contribuabilul se sustrage, cu rea-credință, de la efectuarea controlului fiscal ;

c) cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozițiilor organelor fiscale sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, remediază deficiențele sau îndepărtează cauzele care împiedică desfășurarea controlului fiscal .”

Față de cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile legale mai sus enunțate, apreciind că sunt aplicabile dispozițiile OG nr.92/2003, republicată, cu privire la prescripție, acest act fiind în vigoare la data desfășurării acțiunii de inspecție fiscală, însă reglementările existente în momentul nașterii raportului juridic de drept fiscal, respectiv perioada 01.01.2001 - 31.03.2007 erau cele conținute de OG nr.70/1997 privind controlul fiscal și dispozițiile art.23 din OG nr.92/2003, republicată, care precizează :

“(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează .

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată .”

Prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată au fost stabilite diferențe de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată, fără ca organele de inspecție fiscală să analizeze dacă a intervenit prescripția privind dreptul acestora de a stabili diferențe sau dacă termenul de prescripție a fost întrerupt și /sau suspendat având în vedere că termenele de prescripție s-au născut sub imperiul legii vechi, anterior intrării în vigoare a dispozițiilor OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, respectiv sub autoritatea OG nr.70/1997 care prevede un alt mod de calcul al termenului de prescripție extinctivă .

Astfel, art.17 din decretul nr.167/1958, actul normativ care reglementează cu caracter general prescripția, completează prevederile referitoare la prescripție, cuprinse în OG nr.70/1997, precizând că “ întreruperea șterge prescripția începută înainte de a se fi ivit împrejurarea care a întrerupt-o . După întrerupere începe să curgă o nouă prescripție”, iar art.15, alin.1 din același act normativ, precizează că “după încetarea suspendării, prescripția reia cursul, socotindu-se și timpul curs înainte de suspendare .”

Mai mult decât atât, organele de soluționare apreciază ca trebuie avută în vedere și plângerea penală formulată de AIF Valcea la data de ....02.2008, în baza constatarilor ce se regăsesc în raportul de inspecție fiscală nr. /...11 2007 și respectiv procesul verbal nr. /...12.2007, în temeiul legii 87/1994 privind evaziunea fiscală.

Pentru aceasta Parchetul de pe lângă Judecătoria Rm. Valcea s-a pronunțat prin Ordonanța din ...04.2011 în dosarul nr. .../P/2008, în sensul încetării urmăririi penale față de

administratorul P. Gh. pentru comiterea infractiunii prevazute de art.9 lit c din Legea 241/2005 ( art.13 din Legea 87/1994), nemaifiind operabile dispozitiile art.25 din OG 70/1997 privind controlul fiscal care precizeaza :

*" Termenul de prescriptie pentru stabilirea impozitelor si a diferentelor de impozite este de 10 ani în caz de evaziune fiscala stabilit printr-o hotarâre judecatoreasca definitiva."*

Referitor la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul impozitului pe profit, art.15, alin.1 din OG nr.70/1994, republicată, privind impozitul pe profit precizează că :

" Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor, cu excepția Băncii Naționale a României și a societăților bancare care efectuează plăți lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se calculează impozitul", iar potrivit art.16, alin.1 din OG nr.70/1994, republicată privind impozitul pe profit, " în cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului inclusiv, urmând ca după definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat până la termenul prevăzut pentru depunerea bilanțului contabil ."

În ceea ce privește data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul taxei pe valoarea adăugată, potrivit art.25 din OG nr.17/2000, "contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații :

C. Cu privire la evidența operațiunilor :

b) să întocmească și să depună lunar la organul fiscal, până la data de 25 a lunii următoare, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice ;"

Având în vedere cele de mai sus și faptul că norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă a dreptului organelor fiscale de a stabili obligații este OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, faptul că organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă termenul de prescripție a fost întrerupt și / sau suspendat având în vedere faptul că termenele de prescripție s-au născut sub imperiul legii vechi, anterior intrării în vigoare a dispozițiilor OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, respectiv sub autoritatea OG nr.70/1997 care prevede alt mod de calcul a cursului prescripției, precum și cauzele exprese de întrerupere și suspendare a acesteia, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată .

Potrivit dispozițiilor pct. 9.4 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, **prescriptia, constituie exceptie de fond in procedura de solutionare a contestatiilor**, iar in conformitate cu prevederile art. 213, alin 5, din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură : "Organul de solutionare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond iar când se constată că sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei ".

**În ceea ce privește întocmirea Deciziei de impunere nr./...11.2007**, se reține că pentru impozitul pe profit și taxă pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, **organele de inspecție fiscală nu au prezentat în clar faptele constatate, respectiv operațiunile**



**economice derulate de petentă care au stat la baza stabilirii acestor diferențe suplimentare .**

Totodată în decizia de impunere, baza impozabilă pentru taxa pe valoarea adăugată a fost înscrisă eronat, fiind menționată suma de ... lei, care în fapt reprezintă diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată stabilită cu ocazia verificării .

Referitor la diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se reține că din analiza " Situației taxei pe valoarea adăugată declarată și constatată la SC S. P. SRL" rezultă că diferența de TVA, pentru perioada 01.01.2001 - martie 2007 este în sumă de ...lei și nu în sumă de ... lei cât apare înscrisă în decizia de impunere contestată .

Rezultă așadar că nu există o consecvență în constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, iar decizia de impunere nu a fost întocmită conform dispozițiilor legale în vigoare .

Raportat la prevederile 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, organele de inspecție fiscală nu au prezentat în clar faptele constatate, astfel încât să rezulte diferențele suplimentare de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată .

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, motivul de fapt aferent fiecărei perioade fiscale .

Astfel, fata de cele de mai sus și raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipuleza ca : " În solutionarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii impozitului pe profit în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Drept urmare, se impune desființarea CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. /...11.2007 - impozit pe profit în sumă de **... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei** și CAP III, pct.1 și 2 -impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală nr.62490 din 29.11.2007 și refacerea acestora 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 .

Prin noua reverificare ce se va efectua, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și Ordonanța pronunțată în data de ....04.2011 de Parchetul de pe lângă judecătoria Rm.Vâlcea în dosarul nr..../P/2008, precum și Ordonanța din ....06.2011 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Vâlcea în dosarul nr..../II/2/2011 .

2) Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și a majorărilor de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitele care le-au generat urmează a fi reanalizate de organele de control.

În fapt, prin decizia de impunere nr./..11.2007 ce face obiectul cauzei, organele de control au stabilit în sarcina petentei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată .

**În concluzie**, având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ pe cale de consecință, acestea urmează să fie recalulate o dată cu debitele care le - au generat.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 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**

Desființarea Deciziei de impunere nr.... din ....11.2007, CAP2, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3 - Impozit pe profit, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și CAP III, pct.1 și 2 - taxă pe valoarea adăugată și impozit pe profit din raportul de inspecție fiscală nr.... din ....11.2007 întocmite pentru **SC S. P. SRL** pentru suma de ... lei și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Curtea de Apel Pitești în termen de 6 luni de la comunicare .

**DIRECTOR EXECUTIV,**