

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR.13
din 19.02.2013

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. T S.R.L. , judetul Botosani ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/...../28.01.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală Botosani, prin adresa nr.IV/.../28.01.2013, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../28.01.2013 asupra contestatiei formulata de **S.C. T S.R.L. Botosani** impotriva Deciziei de impunere nr.F-BT/20.12.2012 suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe profit;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Petenta mai contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.F-BT/20.12.2012.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. TALVOLS S.R.L. contesta suma de lei motivand urmatoarele:

-Organul de inspectie fiscala nu procedeaza la reincadrarea tranzactiilor facute de petenta, asa cum prevede Codului fiscal, ci impune anumite preturi de vanzare si anume cele practicate de alti agenti economici, dar care nu desfasoara activitati similare si nu comercializeaza produse similare cu S.C. TALVOLS S.R.L.

-Norma de drept invocata, art.11 alin.(1) din Codul fiscal, se refera la situatiile in care agentul economic realizeaza tranzactii fara continut economic, organul fiscal putand reincadra forma respectivelor tranzactii pentru a reflecta continutul economic al acestora.

-Vanzarile din perioada martie -aprilie 2012 au continut economic, produsele fiind vandute la preturi peste preturile de achizitie, societatea obtinand profit.

-Organul fiscal nu a indicat care este norma de drept, care impune vanzarea cu un anumit adaos comercial, precum si faptul ca trebuie sa se raporteze la preturile de vanzare practicate de alti agenti economici.

-In mod eronat organul fiscal a luat in calcul pentru estimare preturile practicate de S.C. P S.R.L. si S.C. A S.R.L. deoarece cele doua societati isi desfasoara activitatea in supermarket alimentar unde preturile sunt mai mari decat cele din piata agroalimentara si cele doua societati au vandut produse calitatea I si nu calitatea a II asa cum a vandut petenta.

-Petenta considera ca art.67 alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala nu ii este aplicabil si sustine ca organul de inspectie fiscala nu a indicat temeiul de drept care il indreptateste sa estimeze baza de impunere.

-Contestatoarea solicita sa i se indice care este temeiul de drept care o obliga sa livreze marfa la anumite preturi impuse de alti comercianti.

II. Prin Decizia de impunere nr. F BT .../20.12.2012 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.F-BT .../20.12.2012, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a constatat urmatoarele:

Obligatia cu titlu de impozit pe profit a fost verificata pentru perioada 09.09.2007-30.06.2012.

In urma inspectiei fiscale a fost stabilita o diferenta de profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit suplimentar in suma de lei care provine din:

-in trimestrul III 2010 societatea a inregistrat cheltuieli cu contributiile de asigurari sociale achitate pe numele persoanei fizice V L in suma de lei ;

-in perioada 01.01.2012-30.06.2012 au fost stabilite venituri suplimentare in suma de lei ca urmare a estimarii veniturilor rezultate din comercializarea de fructe (mere si pere) precum si legume (rosii) sub pretul pietei.

Prin procesul verbal de control inregistrat la AIF Botosani sub nr.IV/...../09.04.2012 s-a constatat ca preturile practicate de societate pentru vanzarile en gross si en detail a produselor reprezentand legume si fructe sunt mult inferioare celor practicate de alte societati cu activitate similara, pentru produse similare, in aceeasi perioada de timp.

Astfel, organul de inspectie fiscala a procedat la compararea preturilor de livrare en gross si en detail la fructe si legume practicate de petenta cu preturile practicate la aceleasi produse, in conditii de vanzare en gross si en detail, in aceeasi perioada de timp de catre alti agenti economici din zona municipiului Botosani.

In acest sens au fost solicitate, cu adresele nr...../04.04.2012 si/I/04.04.2012, informatii cu privire la preturile de achizitie/vanzare en gross si en detail practicate de catre S.C. A S.R.L. si S.C. P S.R.L.

Intrucat din informatiile primite a rezultat faptul ca la toate produsele comercializate de petenta, atat in sistem en gross cat si en detail, au fost practicate preturi sub preturile practicate de la aceleasi produse de societatile de la care s-au solicitat informatii, organele de inspectie fiscala au procedat la retratarea tranzactiilor reprezentand vanzari en gross si en detail efectuate de petenta, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor realizate din vanzarea fructelor si legumelor folosind metoda produsului/serviciului si a volumului.

La estimare s-a procedat la compararea preturilor medii practicate la vanzarea produselor similare de catre S.C. A S.R.L. I S.C. P S.R.L. cu preturile practicate la vanzarea produselor de catre S.C. T S.R.L.

In cadrul inspectiei fiscale in urma careia a fost emisa Decizia de impunere nr.F-BT .../20.12.2012, organul de inspectie fiscala a procedat la compararea preturilor de vanzare en gross si en detail practicate de petenta cu preturile practicate la aceeasi categorie de produse, in aceeasi perioada de timp de urmatorii agenti economici:

-S.C. V S.R.L. fiind utilizate date privind vanzarile en gross din facturile fiscale de vanzare nr...../05.03.2012, nr...../03.03.2012 si nr...../14.03.2012;

-PFA cu date despre vanzarile en gross din factura fiscala nr...../24.04.2012;

-S.C. V S.R.L. cu date despre vanzarile en gross din factura fiscala nr...../19.03.2012;

-S.C. B S.R.L. fiind utilizate date despre vanzarile en gross din factura nr..... din 06.04.2012;

-S.C. D S.R.L. , cu date despre vanzarile en gross din factura nr...../02.03.2012;

-S.C. P S.R.L., cu date despre achizitiile en gross si vanzarile en detail transmise cu adresa nr...../06.04.2012, inregistrata la AIF Botosani sub nr.IV/...../06.04.2012.

In perioada 25.03.2012-05.04.2012 societatea a efectuat un numar de doua achizitii intracomunitare de fructe si anume:

-la data de 28.03.2012 societatea a achizitionat pere abate 60+II in cantitate de kg in valoare de euro si mere golden 65+II in cantitate de kg in valoare de euro, cu factura externa nr.... din 28.03.2012 de catre furnizorul extern O LG Italia, cod TVA , factura nu contine TVA.

- la data de 02.04.2012, societatea a achizitionat mere II cantitatea de kg in valoare de euro cu factura nr.../.../2012 din 02.04.2012 de la furnizorul extern din Polonia, cod TVA , factura nu contine TVA.

Pe baza informatiilor despre preturile practicate de societatile mentionate la vanzarile en gross si en detail au fost calculate preturile medii pentru fiecare produs in parte (mere, pere si rosii) si s-a constatat ca S.C. T S.R.L a efectuat vanzari sub preturile medii stabilite prin acest calcul.

Conform acestui calcul, preturile medii stabilite pentru vanzarile en gross si en detail pentru fiecare produs comercializat de S.C. T S.R.L., in parte, sunt urmatoarele:

-la mere in cazul vanzarilor en gross pretul mediu este de lei/kg, iar la vanzarea en detail pretul mediu este de lei/kg;

-la pere pretul de vanzare mediu en gross este de lei/kg, iar la vanzarea en detail pretul mediu este de lei/kg;

-la rosii pretul de vanzare mediu en gross este de lei/kg, iar la vanzarea en detail pretul mediu este de lei/kg.

Functie de aceste preturi, s-a procedat la estimarea bazei impozabile aferente vanzarilor en gross si en detail pentru produsele (mere, pere si rosii) comercializate de petenta in perioada martie-aprilie 2012.

In acest sens a fost utilizata aceeasi metoda de estimare, respectiv metoda produsului/serviciului si a volumului.

In urma calculului efectuat in baza datelor privind preturile medii ale produselor a fost estimata valoarea vanzarilor de fructe si legume in sistem en gross si en detail efectuate de petenta in perioada martie-aprilie 2012, aceasta fiind in suma de lei pentru vanzarile en gross si lei pentru vanzarile en detail.

Avand in vedere ca valoarea veniturilor inregistrate si declarate de catre societate pentru vanzarile en gross si en detail este in suma de lei, rezulta ca diferenta de valoare a vanzarilor stabilita ca urmare a inspectiei fiscale prin estimare este in suma de lei, din care lei pentru vanzarile en gross si lei pentru vanzarile en detail.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de lei, diferenta pentru care au fost calculate accesorii in suma de lei, din care: lei majorari de intarziere silei penalitati de intarziere.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca nefondata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele e inspectie fiscala au stabilit ca S.C. T S.R.L. Botosani datoreaza un impozit pe profit in suma de lei, in conditiile in care acestea au procedat la estimarea

veniturilor obtinute din vanzarea de legume si fructe in sistem en gross si en detail prin compararea preturilor de vanzare practicate de petenta cu preturile practicate de alte societati comerciale.

In fapt, pentru perioada 01.01.2012-30.06.2012 organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare in suma de lei ca urmare a estimarii veniturilor rezultate din comercializarea de fructe (mere si pere) precum si legume (rosii) sub pretul pietei.

Prin procesul verbal de control inregistrat la AIF Botosani sub nr.IV/...../09.04.2012 s-a constatat ca preturile practicate de societate pentru vanzarile en gross si en detail a produselor reprezentand legume si fructe sunt mult inferioare celor practicate de alte societati cu activitate similara, pentru produse similare, in aceeaasi perioada de timp.

Astfel, organul de inspectie fiscala a procedat la compararea preturilor de livrare en gross si en detail la fructe si legume practicate de petenta cu preturile practicate la aceleasi produse, in conditii de vanzare en gross si en detail, in aceeaasi perioada de timp de catre alti agenti economici din zona municipiului Botosani.

In acest sens, organele de inspectie fiscala au solicitat, cu adresele nr...../04.04.2012 si/I/04.04.2012, informatii cu privire la preturile de achizitie/vanzare en gross si en detail practicate de catre S.C. A S.R.L. si S.C. P S.R.L.

Din informatiile primite, organele de inspectie fiscala au constatat ca la toate produsele comercializate de petenta, atat in sistem en gross cat si en detail, au fost practicate preturi sub preturile practicate la aceleasi produse de societatile de la care s-au solicitat informatii. Astfel, organele de inspectie fiscala au retratat tranzactiile reprezentand vanzari en gross si en detail efectuate de petenta, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, procedand la estimarea veniturilor realizate din vanzarea fructelor si legumelor folosind metoda produsului/serviciului si a volumului.

La estimare s-a procedat la compararea preturilor medii practicate la vanzarea produselor similare de catre S.C. A S.R.L. si S.C. P S.R.L. cu preturile practicate la vanzarea produselor de catre S.C. T S.R.L.

In cadrul inspectiei fiscale efectuate, organul de inspectie fiscala a procedat la compararea preturilor de vanzare en gross si en detail practicate de petenta cu preturile practicate la aceeaasi categorie de produse, in aceeaasi perioada de timp de urmatorii agenti economici:

-S.C. V S.R.L. fiind utilizate date privind vanzarile en gross din facturile fiscale de vanzare nr...../05.03.2012, nr...../03.03.2012 si nr...../14.03.2012;

-P cu date despre vanzarile en gross din factura fiscala nr...../24.04.2012;

-S.C. V S.R.L. cu date despre vanzarile en gross din factura fiscala nr...../19.03.2012;

-S.C. B S.R.L. fiind utilizate date despre vanzarile en gross din factura nr..... din 06.04.2012;

-S.C. D S.R.L. , cu date despre vanzarile en gross din factura nr...../02.03.2012;

-S.C. P S.R.L., cu date despre achizitiile en gross si vanzarile en detail transmise cu adresa nr..../06.04.2012, inregistrata la AIF Botosani sub nr.IV/...../06.04.2012.

In perioada 25.03.2012-05.04.2012 societatea a efectuat un numar de doua achizitii intracomunitare de fructe si anume:

-la data de 28.03.2012 societatea a achizitionat pere abate 60+II in cantitate de . kg in valoare de euro si mere golden 65+II in cantitate de kg in valoare de euro, cu factura externa nr..... din 28.03.2012 de catre furnizorul extern LG Italia, cod TVA , factura nu contine TVA.

- la data de 02.04.2012, societatea a achizitionat mere II cantitatea de kg in valoare de euro cu factura nr../.../2012 din 02.04.2012 de la furnizorul extern din Polonia, cod TVA, factura nu contine TVA.

Pe baza informatiilor despre preturile practicate de societatile mentionate la vanzarile en gross si en detail au fost calculate preturile medii pentru fiecare produs in parte (mere, pere si rosii) si s-a constatat ca S.C. T S.R.L. a efectuat vanzari sub preturile medii stabilite prin acest calcul.

Conform acestui calcul, preturile medii stabilite pentru vanzarile en gross si en detail pentru fiecare produs comercializat de S.C. T S.R.L., in parte, sunt urmatoarele:

-la mere in cazul vanzarilor en gross pretul mediu este de lei/kg, iar la vanzarea en detail pretul mediu este de lei/kg;

-la pere pretul de vanzare mediu en gross este de lei/kg, iar la vanzarea en detail pretul mediu este de lei/kg;

-la rosii pretul de vanzare mediu en gross este de lei/kg, iar la vanzarea en detail pretul mediu este de lei/kg.

Functie de aceste preturi, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei impozabile aferente vanzarilor en gross si en detail pentru produsele mere, pere si rosii comercializate de petenta in perioada martie-aprilie 2012.

In acest sens a fost utilizata aceeasi metoda de estimare, respectiv metoda produsului/serviciului si a volumului.

In urma calculului efectuat in baza datelor privind preturile medii ale produselor au fost estimate veniturile din vanzarile de fructe si legume in sistem en gross si en detail efectuate de petenta in perioada martie-aprilie 2012, aceasta fiind in suma de lei pentru vanzarile en gross si lei pentru vanzarile en detail.

Avand in vedere ca valoarea veniturilor inregistrate si declarate de catre societate pentru vanzarile en gross si en detail este in suma de lei, rezulta ca diferenta de valoare a vanzarilor stabilita ca urmare a inspectiei fiscale prin estimare este in suma de lei, din care lei pentru vanzarile en gross si lei pentru vanzarile en detail.

In drept, art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

“(1) Organul fiscal stabileste baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege, ori de cate ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.”

iar pct.65.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede ca:

“65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luand in considerare pretul de piata al tranzactiei sau al bunului impozabil, precum si informatii si documente existente

la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare.”

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca organul fiscal poate stabili baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, ori de cate ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.

De asemenea, din prevederile pct.65.1 din H.G. nr.44/2004 rezulta cu claritate care sunt situatiile in care organele de inspectie fiscala pot proceda la estimarea bazelor de impunere, contestatoarea neaflandu-se in niciuna din aceste situatii.

Ordinul 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere prevede la pct 1.4 din Anexa urmatoarele:

“1.4. Metoda produsului/serviciului si a volumului

Metoda consta in estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligatiei fiscale, in conditiile in care se cunoaste sau se poate determina numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusa controlului.

Numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate poate fi estimat pe baza evidentei in conditiile in care registrele intocmite contin informatii privind costul bunurilor vandute (cost de achizitie, cost de productie) si/sau folosind date si informatii din diverse surse.

Dupa estimarea numarului produselor/serviciilor comercializate/prestate si/sau volumul activitatii desfasurate se aplica pretul de vanzare practicat pe unitate de produs/serviciu sau volum de activitate, determinandu-se astfel venitul brut.

Determinarea veniturilor suplimentare se realizeaza prin compararea veniturilor înregistrate în evidente contabile cu veniturile determinate, ca urmare a aplicarii preturilor de vanzare asupra unitatilor si volumului activitatii.

Veniturile suplimentare se ajusteaza cu elemente de venit neimpozabil si cheltuieli nedeductibile în vederea estimarii bazei impozabile si a stabilirii obligatiei fiscale.

Metoda poate furniza informatii cu privire la sumele încasate si neevidentiate, ca urmare a comercializarii bunurilor si prestarii serviciilor.”

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca estimarea bazei de impozitare prin metoda produsului/serviciului si a volumului se aplica pentru estimarea numarului produselor/serviciilor comercializate/prestate si/sau volumul activitatii desfasurate in conditiile in care registrele intocmite contin informatii privind costul bunurilor vandute (cost de achizitie, cost de productie) si/sau folosind date si informatii din diverse surse.

Compararea preturilor este o metoda de estimare utilizata in cazul vanzarilor intre persoane afiliate si nu pentru stabilirea pretului de vanzare in cazul tranzactiilor intre persoane independente.

Se retine faptul ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere prin compararea preturilor practicate de petenta la vanzarile en gross si en detail de legume si fructe cu preturile practicate de alte firme la aceeasi categorie de produse, in aceeasi perioada de timp, prin metoda produsului/serviciului si a volumului neputand fi stabilite preturile de vanzare la aceste produse.

Din Raportul de inspectie fiscala nr.F-BT .../20.12.2012 rezulta faptul ca petenta a realizat achizitii intracomunitare de legume si fructe, aceste produse fiind comercializate la preturi mai mari decat preturile de achizitie.

Organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu au procedat la compararea preturilor practicate de catre petenta la anumite

produse cu preturile practicate de catre alte societati comerciale la aceleasi produse. Astfel, organele de inspectie fiscala au comparat preturile practicate de petenta la comercializarea produsului mere II cu preturile practicate de alte societati comerciale la comercializarea produsului mere golden, mere golden II, mere, mere consum si mere II. Organele de inspectie fiscala au procedat in acelasi fel si la compararea preturilor celorlalte produse, necomparand preturile pentru acelasi tip de produs.

Intrucat art.4 din Legea concurentei nr.21/1996, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca: “ **(1) Preturile produselor si tarifele serviciilor si lucrarilor se determina in mod liber prin concurenta, pe baza cererii si ofertei.**”, se retine faptul ca organele fiscale nu pot impune preturi de vanzare comerciantilor, atat timp cat acestea sunt mai mari decat preturile de achizitie, acesta fiind stabilite in mod liber pe piata, prin concurenta.

Avand in vedere prevederile art.94 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

”(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale; “ se retine faptul ca organul de inspectie fiscala avea obligatia de a dovedi ca petenta a comercializat aceste produse cu alte preturi decat cele inregistrate in evidenta contabila.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au dovedit ca petenta a comercializat produse cu alte preturi decat cele inregistrate in evidenta contabila, procedand in mod eronat la estimarea preturilor de vanzare si nu au consemnat preturile pe care petenta le-a practicat la vanzarile catre persoanele afiliate.

Avand in vedere cele de mai sus si in temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza “**(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare**” coroborate cu alin.3¹ al aceluasi articol si cu pct.11.6 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede: “ **Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente**” se va desfiinta Decizia de impunere nr.F-BT .../20.12.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa reanalizeze impozitul pe profit in functie de cele precizate in prezenta decizie, de argumentele contestatoarei si de prevederile legale incidente.

2. In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de lei avand in vedere ca la punctul 1 al capitolului III din prezenta decizie s-a desfiintat Decizia de impunere nr. F-BT.../20.12.2012 pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de plata si tinand cont de principiul de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul se va desfiinta Decizia de impunere nr.F-BT .../20.12.2012 si pentru suma de lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit.

3. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.F-BT .../20.12.2012, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J.

Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si comletarile ulterioare, prevede ca: **"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"**. Conform art. 110 alin.(3) : **"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"**, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): **"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal"**. In intelesul art. 41 **"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale"**.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:... prin decizie emisa de organul fiscal..."**, in conditiile art.109(2): **"Raportul de inspectie fiscala se întocmeste la finalizarea inspectiei fiscale si cuprinde toate constatarile în legatura cu perioadele si obligatiile fiscale verificate"** si ale art.109 alin.(3): **"Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii: a) deciziei de impunere, pentru diferente de obligatii fiscale aferente perioadelor verificate;"** decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, cu modificarile si comletarile ulterioare prevede ca: **"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere"**, iar art. 88 prevede ca: **"sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri , precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:**

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala".

In fapt, S.C. T S.R.L. contesta raportul de inspectie fiscala nr. F-BT ../20.12.2012 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.F-BT .../20.12.2012 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. F-BT .../20.12.2012 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../20.12.2012, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat petenta a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../20.12.2012 si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 85, art. 88, art. 97, art. 109, art. 206 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Instructiunilor de completare si utilizare a formularului "Proces-verbal", din anexa nr. 5.b la O.M.F.P. nr. 1.304/2004 privind modelul si continutul formularelor si documentelor utilizate in activitatea de inspectie fiscala si pct. 12.1 lit. e) din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 se:

DECIDE:

Art.1. Desfiintarea Deciziei de impunere nr.../20.12.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru suma totala de lei reprezentand: lei impozit pe profit si lei accesorii aferente impozitului pe profit, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa, sa procedeze la o noua verificare pe aceeasi perioada si aceleasi impozite si taxe tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie si sa emita un nou act administrativ fiscal.

Art.2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de S.C. T S.R.L. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../20.12.2012.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Botosani.

DIRECTOR EXECUTIV,