

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE TELEORMAN

D E C I Z I A

Nr. 36 din2008

Privind: solutionarea contestatiei formulata de S.C. S.A., cu sediul social in orasul, judetul Teleorman, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman, Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Control Fiscal – din cadrul D.G.F.P. Teleorman - prin Adresa nr./.....2008 - inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008 - cu privire la contestatia S.C. S.A., avand sediul social in orasul, judetul Teleorman, formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr./.....2008, sinteza a Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2008 – inregistrat sub nr./.....2008, precum si a Dispozitiei nr./.....2008, ocazie cu care organul care a incheiat actul atacat, a transmis si Referatul cu propunerile de solutionare nr./.....2008.

Obiectul contestatiei il constituie suma de lei reprezentand:

- lei impozite si taxe stabilite suplimentar;
- lei obligatii fiscale accesorii aferente;

Constatand neindeplinirea dispozitiilor stipulate la pct.2.1. al Ordinului Presedintelui A.N.A.F. nr.519/27.09.2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la obligatia contestatoarei de a specifica cuantumul total al sumei contestate – individualizata pe feluri de impozite, taxe, precum si accesorii ale acestora -, organele de revizuire au intreprins demersurile legale pe langa autoarea cererii – potrivit Adresei nr./.....2008 -, aceasta in termen legal procedand – in baza Adresei nr./.....2008, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008 – la urmatoarele precizari:

- lei reprezinta impozit pe profit;
- lei reprezinta majorari de intarziere aferente;
- lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata;
- lei reprezinta majorari de intarziere aferente.

Astfel, la solicitarea petitionarei, obiectul contestatiei initiale este modificat la nivelul sumei totale de lei, fiind diminuata cu sumele lei si lei – reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate acestora si majorari de intarziere aferente –, sume la care autoarea cererii intelege sa renunte a le mai contesta.

Contestatia a fost formulata in termenul reglementat de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

La data solutionarii, partial cererea formulata de petitionara nu indeplineste conditiile procedurale obligatorii, in speta art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv in ceea ce priveste motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia.

Deoarece celelalte norme procedurale au fost indeplinite Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este competenta sa solutioneze cauza.

I. S.C. S.A. cu sediul social in orasul, jud. Teleorman, contesta masurile dispuse de Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Control Fiscal Teleorman prin Decizia de impunere nr./.....2008, sinteza a Raportului de inspectie fiscala nr./.....2008, aducand in sprijinul cererii urmatoarele argumente:

-prin motivatiile ce urmeaza a fi expuse in sinteza, se considera ca prin cele doua acte administrative au fost lezate drepturile contestatoarei, aceasta intelegand sa formuleze contestatie, prin care solicita ca in temeiul art.216 alin.2 din Codul de procedură fiscala sa se anuleze partial actele administrative fiscale contestate.

a) Cu privire la contestarea sumei de lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plata si a sumei de lei reprezentand majorari de intarziere (pct.2.1.1. din Decizia de impunere << Obligatii fiscale suplimentare de plata >> Impozitul pe profit)

Se apreciaza ca organul de control a modificat fara temei legal veniturile si cheltuielile pe anul 2005 fata de valorile inscrise de contestatoare in balantele de verificare si in bilantul contabil incheiat la2005, acesta nefacand dovada existentei de documente primare neinregistrate sau inregistrate eronat si nici nu prezinta argumente legale ca stocul factic la2005 este de lei fata de lei cat rezulta din evidenta S.C. « » S.A. (cu trimitere la anexa nr 4).

Motivele avute in vedere de catre autoarea cererii, in sustinere, se bazeaza pe faptul ca potrivit Raportului de inspectie fiscala nr./.....2008 - care sta la baza emiterii Deciziei de impunere nr./.....2008 -, (cap III - Constatari efective, pct.I, Impozitul pe profit), organul de control consemneaza ca s-au solicitat listele de inventariere aferente anilor 2005, 2006 si 2007, agentul economic punandu-i la dispozitie doar cele aferente anului 2007.

Organul de control mai constata ca - *în urma compararii stocului de marfa conform evidentei contabile si cel conform listei de inventariere, precum si ca urmare a recalcularii acestuia în baza intrarilor si a iesirilor de marfuri - s-au constatat deficiente în modul de descarcare a gestiunii marfurilor. Astfel, în anul 2005 s-a stabilit o diferenta de stoc de marfa pentru care agentul economic nu a procedat la descarcarea gestiunii în suma de lei, diferenta care determina majorarea veniturilor în suma de lei si a cheltuielilor aferente în suma de lei; iar în urma recalcularii de catre organul de control acesta reprezinta lei, prin majorarea veniturilor cu suma de lei si a cheltuielilor cu suma de lei.*

Concluziile, sub acest aspect, consemnate in decizia de impunere se apreciaza ca sunt *nelegale si eronate*, prin modificarea fara temei legal – in mod arbitrar - atat a veniturilor si a cheltuielilor pe anul 2005, fara sa se tina seama de valorile consemnate in balantele de verificare si in Bilantul contabil incheiat la2005, si fara a se face **dovada existentei** unor posibile documente primare neinregistrate (sau inregistrate în mod eronat), neexistand *argumente legale* care sa conduca la modificarea stocul factic la2005 de la lei la lei (a se vedea anexa nr 4).

In sustinerea cauzei, autoarea cererii intelege sa aduca si urmatoarele argumente de drept:

- potrivit dispozitiilor Codului fiscal - art.19 - *profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile;*

- in conformitate cu prevederile pct. 12 din H.G. Nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal *veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor act. 21 din Codul fiscal;*

- potrivit dispozitiilor Legii nr. 82/1991 a contabilitatii - art. 6 - *orice operatiune ecomomico- financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ;*

-conform Legii nr. 82/1991 a contabilitatii, cu modificarile si completarile ulterioare si a O.M.F. nr. 1753/2004 privind inventarierea elementelor de activ si pasiv, *singura modalitate de determinare a stocului faptic este prin inventariere;*

Intrucat actele normative invocate anterior se sustine ca nu au fost avute in vedere cu ocazia inspectiei fiscale, autoarea cererii apreciaza ca *original* modul in care a fost recalculat stocul faptic la2005, ajungand la concluzia ca acesta este de lei fata de lei cât rezulta din balanta de verificare sintetică si bilantul contabil incheiat la2005, *fara sa expuna calculele pe care le-a facut pentru a determina diferenta de stoc de marfa in suma de lei, in conditiile in care insusi organul de inspectie fiscala sustine prin raportul incheiat ca nu a avut la dispozitie listele de inventariere pe anul 2005.*

In ceea ce priveste sustinerile potrivit *carora în baza intrarilor si iesirilor de marfa s-au constatat deficiente în modul de descarcare a gestiunii marfurilor în anul 2005, se apreciaza ca acestea sunt la nivel declarativ, intrucat, organul de control nu justifica modul cum au fost stabilite aceste diferente de stoc, care au fost preluate la venituri, majorându-se in acest fel profitul brut impozabil.*

Fara a fi *demonstrate, probate, respectiv concretizate in documente neinregistrate sau, dupa caz inregistrate* eronat se apreciaza, ca organul de inspectie fiscala procedea la majorarea profitului impozabil:

- in anul 2005, de la lei cât rezulta din evidente, la lei;
- in anul 2006, de la lei, la lei;
- in anul 2007, de la lei, la lei.

Aceste diferente, consemnate de organul de control in anexele nr., si ale actului de control, *fara a rezulta modul cum au fost determinate sumele consemnate la total venituri, total cheltuieli, cheltuieli de protocol, s.a.*

In ceea ce priveste diferenta de lei din anexa nr. « *Calculul diferentei impozitului pe profit la » se consemneaza, fara a rezulta din vreun document, stocul faptic cont 371 la2005 in valoare de lei fata de stocul scriptic cont 371 la2005 de lei, si fara explicatii sau referire la o operatiune economica sau document. Astfel sunt inregistrate la venituri incasate alte sume, se calculeaza adaosul comercial incasat, se majorează baza impozabila si pe cale de consecinta impozitul pe profit datorat suplimentar in quantum de lei.*

Fara justificari, se apreciaza ca au fost modificate si cheltuielile aferente marfurilor vandute in anul 2005 (cu trimitere la anexa nr.), care au condus la concluzia ca acestea sunt de lei, iar profitul brut impozabil determinat este de lei fata de lei cât rezulta din evidentele petitionarei.

Procedandu-se in mod similar si pentru anul 2006 (cu trimitere la anexa nr.) se inscrie un profit de lei in loc de lei, respectiv un impozit pe profit suplimentar de lei (..... lei fata de lei), caz in care nu mai sunt marite veniturile ci micsorate cheltuielile aferente marfurilor vandute cu suma de lei (fara justificari asupra modului cum au fost determinate).

Pe baza elementelor consemnate in anexa nr., preluate in anexa nr. - *Calculul rezultatului financiar la2006 dupa refacerea evidentei privind intrarile si iesirile de marfa - volumul vanzarilor la pret de vanzare fara tva (RC cont 707) in suma de*

..... lei, nu a fost influentat de transferurile dintre gestiuni, care nu reprezinta vanzari efective.

Astfel, se sustine ca aceste *erori de metodologie, de interpretare a textelor legale incidente controlului si poate chiar reaua credinta sunt argumentele ca Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contine grave greseli.*

b) Referitor la contestarea sumei lei/ron reprezentând taxa pe valoarea adaugata si a majorarilor de întârziere aferente în cuantum de lei /ron (conf. pct. din decizie << Obligatii fiscale suplimentare de plata >> T.V.A. - pagina a 2-a a deciziei de impunere).

Se apreciaza faptul ca in mod nelegal, s-au stabilit ca obligatii suplimentare de plata sumele in cauza.

b1) Motivul de fapt retinut de organul fiscal, si anume ca agentul economic „nu a dedus TVA pe baza de prorata pentru achizitii pentru care nu se cunoaste destinatia acestora, respectiv daca vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere sau care nu dau drept de deducere (închirieri bunuri imobile)", in baza temeiului de drept reglementat de dispozitiile art.147 alin.(5) din Codul fiscal, este criticat cu privire la modul în care organul de control a inteles sa interpreteze si sa aplice prevederile art 147 alin. 1-5 din Codul fiscal. Considera ca prevederile in materie *reglementeaza procedura legala aplicabila persoanelor impozabile cu regim mixt sau partial impozabile, respectiv care realizeaza atat operatiuni care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, urmare a carui fapt ajunge la concluzia eronata de a majora baza impozabila, stabilind suplimentar suma de lei si pe cale de consecinta T.V.A. suplimentar de le si majorari de întârziere în valoare de lei.*

Autoarea cererii sustine ca in acceptiunea Codului fiscal, este o persoana juridica partial impozabila, realizand in medie 97% operatiuni care dau drept de deducere si 3% operatiuni care nu dau drept de deducere ce constau in inchirieri de bunuri imobile, si care sunt operatiuni scutite de TVA (conform art 141(2) lit e).

Contestatoarea sustine ca are incheiate contracte de inchiriere bunuri imobile cu toti chiriasii, prin care acestea se obliga sa suporte toate cheltuielile necesitate de aceste spatii, in sarcina proprietarului ramanand plata obligatiilor fiscale ce deriva din aceasta calitate.

Aceste prevederi fiind confirmate de parti prin contractele încheiate, au fost puse la dispozitia organului de inspectie fiscala.

In aceste conditii, firma contestatoare nefacand achizitii de nici un fel pentru spatiile inchiriate, pe cale de consecinta nu este cazul de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, situatie ce rezulta din jurnalele de cumparari care au fost puse la dispozitie organului de control pentru verificare.

Contestatoarea critica modul in care organul de control a inteles sa interpreteze si sa aplice prevederile art. 147 alin. 1-5 din Codul fiscal care reglementeaza procedura legala aplicabila persoanelor impozabile cu regim mixt sau partial impozabile, respectiv care realizeaza atat operatiuni care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere. Consecinta acestui fapt este majorarea eronata a bazei impozabile, stabilind suplimentar suma de lei si pe cale de consecinta T.V.A. suplimentar de lei, precum si majorari de intarziere in valoare de lei.

Nu este de acord cu punctul de vedere consemnat in Raportul de inspectie fiscala nr./.....2008, a carui concluzii stau la baza Deciziei de impunere nr./.....2008 <<Cap.Constatari efective, pct 2. Taxa pe valoarea adaugata-TVA deductibila>>, din care rezulta faptul ca *au fost efectuate atât operatiuni care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, respectiv inchirieri de bunuri imobile, scutite de tva conform art 141 alin 2, fara a organiza evidenta separata pentru activitatea desfasurata în conformitate cu prevederile art. 147 alin. 3 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.*

In ceea ce priveste modul de calcul al pro-rata - conform prevederilor art 146 alin. 6 si 7 din Legea 571/2003 -, in urma aplicarii asupra tva-ului deductibil în suma de lei, s-a concluzionat de catre organul de inspectie fiscala ca tva de dedus este cel in cuantum de lei, rezultand o diferenta fara drept de deducere în valoare de lei (cu trimitere la anexa nr.).

In raport de aceste constatari, autoarea cererii sustine ca *organul de control nu prezinta nici un calcul din care sa rezulte pro-rata înscrisa în coloana 5, limitandu-se doar la înscrierea unor valori care se pretind a fi pro-rata si pe care, aplicandu-le asupra taxei deductibile înregistrate, determinand taxa de dedus pentru perioada verificata*, situatie prin care este diminuata taxa pe valoarea adaugata deductibilă cu lei, si se calculeaza majorari de intarziere in cuantum de lei.

În sustinerea cauzei, autoarea cererii apreciaza ca in acceptiunea Codului fiscal, este o persoana juridica partial impozabila, realizand în medie, 97% operatiuni care dau drept de deducere si 3% operatiuni fara drept de deducere (ce constau în închiriere de bunuri imobile, operatiuni scutite de TVA conform art 141(2) lit e).

In acest sens, se anexeaza la dosarul contestatiei contracte de închiriere bunuri imobile, prin care acestea se angajeaza (chiriasii) *la suportarea tuturor cheltuielilor necesitate de spatiile inchiriate* (cheltuielile cu utilitatile, cheltuielile de intretinere si reparatii, cu amenajari si modernizari etc.), in sarcina proprietarului revenind plata obligatiilor fiscale aferente spatiile în cauza.

In aceste conditii, nu se poate pune problema taxei pe valoarea adaugata fara drept de deducere, situatie ce rezulta si din jurnalele de cumparari puse la dispozitia organului de control pentru verificare.

Aceste concluzii, se sustine ca sunt consecinta incalcarii de catre organul de control a dispozitiilor legale, cu trimitere la:

- art 147(1), alin. 4 « *achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere precum si de investitii care sunt destinate realizarii de astfel de operatiuni se înscriu într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari pentru aceste operatiuni, iar taxa aferenta acestora nu se deduce*»;

-art 147(5), « *achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia în care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, se evidentiaza într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibilă aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata*>>.

Potrivit dispozitiilor legale citate, se sustine ca *documentul de evidenta a operatiunilor care nu dau drept de deducere este jurnalul pentru cumparari*, organul de control neconstatand lipsa acestora sau consemnarea de operatiuni fara drept de deducere. Astfel de operatiuni neexistand, se afirma ca *organul de control confunda inexistenta operatiunilor cu lipsa de evidenta*, fara sa identifice in timpul verificarii vreun document de achizitie care nu da drept de deducere.

Prin lipsa aprecierii cu privire la eventuale erori de evidenta sau cu privire la exista sau inexistenta de achizitii fara drept de deducere, se apreciaza ca *organul de control incalca prevederile pct. 47(1) din Codul de procedura fiscala care interzic utilizarea pro-ratei "daca bunurile sau serviciile achizitionate pot fi alocate partial activitatilor care nu dau drept de deducere si partial activitatilor care dau drept de deducere, nu se aplica prevederile art 147 alin. (5) din Codul Fiscal, respectiv deducerea taxei pe baza de pro-rata."*

Prin *incalcarea din nestiinta sau cu buna stiinta a prevederilor legale referitoare la pro-rata*, si aplicarea arbitrara a acesteia, autoarea contestatiei sustine ca se simte lezata in drepturile sale legitime prin excluderea de la deducere a a sumei de lei, care genereaza accesorii de lei, in jurnalele de cumparari nefiind consemnate operatiuni de genul celor care nu dau drept de deducere, iar prin Raportul de inspectie fiscala incheiat nu s-a probat pe baza de documente existenta unor astfel de operatiuni.

b2) Cat priveste taxa pe valoarea adaugata colectata, calculata suplimentar, la care s-a ajuns prin majorarea fara argumente legale de catre organul de control a bazei de impozitare a tva cu suma de lei, reprezentand in opinia acestuia, o diferenta in minus intre stocul scriptic si stocul faptic de marfa, suma care nu a fost inclusa in baza de impunere si pentru care s-a colectat taxa pe valoarea adaugata suplimentara in valoare de lei si accesorii de lei -conf. Anexei nr. - (inclusa in lei).

In baza argumentelor expuse cu privire la modificarea ilegala de catre inspectorii fiscali a stocului faptic de marfuri la2005 - si implicit a veniturilor si impozitului pe profit la2005 - (prima parte a contestatiei), se procedeaza la contestarea majorarii bazei impozabile cu lei si pe cale de consecinta, a taxei pe valoarea adaugata colectata, stabilita suplimentar, in cuantum de lei, si a accesoriilor, aferente incluse in suma de lei (inscrisa in *raport* la pag. nr 8 si in Decizia de impunere la pct 2.1.1.)

In baza argumentelor expuse, si a dispozitiilor art.216 alin.2 din Codul de procedura fiscala, se solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrative fiscale, - respectiv Decizia de impunere nr./.....2008 si Dispozitia nr./.....2008 privind masurile stabilite de organele fiscale în urma inspectiei fiscale, acestea avand la baza concluzii prin interpretarea si aplicarea eronata a legii.

In drept, se face trimitere si la dispozitiile

- art.205-207 din Codul de Procedură Fiscală;
- art.19, art.146, art.147 alin. 1-5 din Codul fiscal;
- pct. 12 din H.G. Nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- art.6 din Legea nr. 82/1991 a contabilitatii ;
- O.M.F. nr. 1753/2004 privind inventarierea elementelor de activ si pasiv;

II. Din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2008 – inregistrat sub nr./.....2008, întocmit de reprezentanti ai Structurii de Administrare Fiscala – Activitatea de Control Fiscal, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala generala a fost suspendata la data de/.....2008 conform O.M.F. nr. 708/2006 pentru refacerea evidentei contabile, fiind emisa in acest sens Dispozitia de masuri nr./.....2008.

Perioada supusa verificarii pentru:

- Impozitul pe profit:2005 -2007
- TVA:2005 -2007
- Impozit pe veniturile din salarii:2005-2007

Temeiul legal al efectuării inspectiei fiscale l-a constituit dispozitiile Titlului VII-art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si H.G. nr. 1050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Tipul de verificare l-a reprezentat inspectia fiscala generala, avand ca obiective ale controlului :

- verificarea bazelor de impunere;
- verificarea a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale;
- corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor;
- respectarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile;
- stabilirea diferentelor obligatiilor de plată si a accesoriilor aferente acestora.

a) Constatari efective referitoare la impozitul pe profit

a1) Privind anul 2005

Cu ocazia verificarii, au fost solicitate listele de inventariere aferente anilor 2005, 2006 si 2007, la dispozitia organului de control punandu-se doar inventarierea pentru anul 2007.

Procedandu-se la *compararea stocului de marfa conform evidentei contabile si cel conform listei de inventariere, precum si ca urmare a recalcularii acestuia in baza intrarilor si iesilor de marfa s-au constatat deficiente in modul de descarcare a gestiunii marfurilor.*

Astfel, pentru in anul 2005 s-a stabilit o diferenta de stoc de marfa pentru care agentul economic nu a procedat la descarcarea gestiunii in suma de lei, diferenta care determina majorarea veniturilor in suma de lei si a cheltuielilor aferente in suma de lei .Stocul conform balantei de verificare la2005 este in suma de lei, iar in urma recalcularii de catre organul de control acesta reprezinta lei.

Se precizeaza ca la2005 - conform balantei de verificare - contribuabila inregistreaza un profit de lei, in urma cumularii unor venituri totale de lei, influentate cheltuieli in cuantum de lei.

In urma majorarii veniturilor cu sumelor suplimentare de lei, si a cheltuielilor cu lei, situatia impozitului pe profit aferent anului 2005 a fost modificata dupa cum urmeaza:

- venituri totale: lei;
- cheltuieli totale: lei
- cheltuieli nedeductibile:
- impozit pe profit - cont 691: lei
- amenzi si penalitati- cont 658: lei
- cheltuieli de protocol peste limita legala – cont 623: lei

(cu precizarea ca potrivit constatarilor stipulate in aliniatul anterior, - pag.4 -, cheltuieli nedeductibile reprezentand protocol peste limita de 2% - conform art. 21, alin. 3, lit. a) din Legea 571/2003 , cu modificarile si completarile ulterioare sunt in suma de lei.)

- profit impozabil : lei Impozit pe profit: lei

La impozitul calculat de petitionara in valoare de lei, s-a dispus plata diferentei suplimentare de lei.

S-a stabilit incalcarea prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 371/2003 (?) cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru nevirarea acestuia in termen, au fost calculate majorari de intarziere conform art. 119-120 din O.G. nr. 92/2003 republicata in suma de lei (..... x 0,10% x 912 zile – conf. anexei nr.11) .

a2) Privind anul 2006

Procedandu-se in mod similar, s-a stabilit ca stocul de marfa conform evidentei contabile la2006 este de lei, si prin recalculare de catre organele de inspectie fiscala - pornind de la stocul faptic stabilit la2005 de lei - acesta este de lei.

In urma constatarii unor deficiente in modul de descarcare a contului de marfa, cu influente asupra veniturilor si cheltuielilor inregistrate, *in urma refacerii evidentei s-a procedat la modificarea veniturilor din vanzari de marfuri cat si a cheltuielilor aferente (anexe 2 si 3), respectiv diminuarea veniturilor inregistrate in contul 707 cu suma de lei si diminuarea cheltuielilor aferente inregistrate in contul 607 cu suma de lei (conform anexei nr. 10).*

S-a stabilit incalcarea prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 371/2003 (?) cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma efectuarii operatiunilor de intrare si iesire a marfii functie de evidenta refacuta care a avut influente asupra veniturilor din vanzari marfa si cheltuielilor cu marfa conform anexei nr. 12 s-a stabilit urmatoarea situatie cu privire la impozitul pe profit:

- venituri totale : lei;
- cheltuieli totale : lei;
- Cheltuieli nedeductibile:
- protocol (ct.623): lei ;

(Se precizeaza inscrierea in declaratia 101, cheltuieli nedeductibile de protocol in suma de lei, suma corecta fiind de lei).

- impozit pe profit (ct. 691): lei;
- altele: lei;
- profit impozabil : lei;
- impozit profit recalculat: lei;
- impozit pe profit calculat initial: lei;
- diferenta suplimentara: lei

S-a mai constatat ca potrivit "Declaratiei privind impozitul pe profit" la2006, se inregistreaza un profit impozabil de lei la care stabileste impozit pe profit in suma de lei, iar in evidenta contabila se inregistreaza lei.

Pentru nevirarea in termen a diferentei de lei au fost calculate majorari de intarziere conform art. 119-120 din O.G. nr.(?)/ 2003, republicata in suma de lei (..... lei x 0.1 % x 547 zile).

a3) Privind anul 2007

In cazul anului 2007 nu au fost constatate deficiente privind stocul de marfa [*conform evidentei contabile si cel stabilit in urma verificarii (?)*], acesta corespunzand cu listele de inventariere.

S-au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma totala de lei (dubla inregistrare in cont 628 a facturii nr. /2007 in suma de lei).

S-a stabilit incalcarea prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si cap. II, pct. 12 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

S-au mai constatat:

- inregistrarea de cheltuieli care nu sunt in scopul realizarii de venituri impozabile in contul 628 [factura nr. /2007, in suma de lei (organizare eveniment nunta)], cu incalcarea prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, cap. II, pct. 12 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare;

- cheltuieli inregistrate in baza facturilor nr. /2007 in suma de lei, factura nr. /2007 in suma de lei, factura nr. /2007 in suma de lei, ce reprezinta investitii efectuate la mijloacele fixe existente, si care determina majorarea valorii mijlocului fix, fiind amortizabile conform art 24 alin (1) , alin(3) din din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- cheltuieli nedeductibile reprezentand amenzi in suma de lei inregistrate in contul 658 in [conform prevederilor art. 21, alin.4, lit. b din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare].

Astfel, situatia impozitului pe profit pe anul 2007 se prezinta dupa cum urmeaza:

- venituri totale : lei;
- cheltuieli totale : lei;
- Cheltuieli nedeductibile :
- amenzi (ct.658): lei;
- impozit pe profit (ct. 691) : lei;
- altele: lei;
- profit impozabil: lei;
- impozit pe profit recalculat: lei;
- impozit profit calculat: lei;
- diferenta stabilita suplimentar - lei (anexa nr.13).

Intrucat la data de2007 petitionara a inregistrat sold debitor - cont 441, prin virarea in plus a sumei de lei, sau calculat majorari de intarziere pentru suma de lei conform art.119-120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat [..... x 0,1% x 182 zile], in cuantum de lei.

La finele cap.III, pct.1 din *raport* se face referire la majorarea bazei impozabile cu suma de lei, careia ii revine un impozit suplimentar in suma de lei, fata de care au fost calculate accesorii in valoare totala de lei.

b) Costatari efective referitoare la taxa pe valoarea adaugata

Cu precizarea ca s-a procedat la reverificarea perioadei2005 -.....2007, in conformitate cu prevederile art. 105 alin.3 din O.G. nr. 92/2003 republicata, in baza Referatului nr./.....2008.

b1) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In timpul verificarii s-a constatat ca autoarea cererii a efectuat atat operatiuni economice care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, respectiv inchirieri de bunuri imobile, scutite de TVA conform art. 141 alin(2) lit e, fara a organiza evidenta separata pentru activitatea desfasurata in conformitate cu prevederile art.147(3) din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel in conformitate cu prevederile art.147 alin.5 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare s-a procedat la stabilirea TVA de dedus pe baza de pro-rata .

In timpul verificarii, organul de inspectie fiscala a calculat pro-rata, conform prevederilor art. 147 alin. 6 si 7 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma aplicarii pro-ratei asupra TVA-ului deductibil in suma de lei s-a stabilit ca TVA de dedus este in suma de lei, rezultand o diferenta pentru care agentul nu are drept de deducere in suma de lei

Modul de calcul al pro-ratei si a TVA deductibil pe care contribuabilul avea dreptul sa-l deduca este prezentat in anexa nr. 5.

Organul de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca nu s-a optat pentru taxarea operatiunilor prevazute de art. 141 alin (2) lit.e) din Legea nr.571/ 2003 cu modificarile si completarile ulterioare - pentru perioada verificata -, depunandu-se notificarea privind taxarea operatiunilor de inchirieri de bunuri imobile cu incepere din2008 (inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008).

b2) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata

Ca urmare a deficientelor consemnate cap.III, pct.1 din *raport*, referitor la modul de stabilire a profitului impozabil si a impozitului pe profit la2005, ocazie cu care s-a stabilit o diferenta in minus intre stocul scriptic si stocul faptic al contului de marfa in suma de lei, suma ce nu a fost cuprinsa in baza de impozitare; astfel ca s-a procedat la colectarea unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara de lei.

S-a stabilit incalcarea prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In cazul depasirii limitei de 2% reprezentand cheltuieli de protocol pentru anii 2005, 2006 - cap. III pct 1 din raportul de insopectie fiscala - in suma de lei, s-a calculat T.V.A. colectata aferenta in quantum de lei , ca urmare a incalcarii prevederilor art.128 alin (8) lit f) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Asa fiind, taxa pe valoarea adaugata colectata in plus in urma verificarii, s-a majorat cu lei.

b3) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata de plata

In cazul sumei totale suplimentare de plata de lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei – in baza dispozitiilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare art.119-120 (conform anexei nr.6).

In situatia nevirarii in termen a taxei pe valoarea adaugata aferenta depasirii cheltuielilor de protocol in suma de lei s-au calculat majorari de intarziere de in suma de lei:

..... x 0,1% x 912 zile = lei (anul 2005);

..... x 0,1% x 547 zile = lei (anul 2006).

In cazul majorarii bazei impozabile cu suma totala de lei, careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in cuantum de lei, cu accesoriile aferente calculate in valoare de lei.

c) Cu privire la modul de calcul, inregistrare si plata a impozitului pe veniturile din salarii

In urma verificarii au rezultat - in lunile si 2007 - diferente intre baza de calcul determinata de agentul economic si cea stabilita de organul de inspectie fiscala care se datoreaza statelor de plata intocmite pentru colaboratori, necalculandu-se impozit pe veniturile din salarii, situatie ce contravine prevederilor art.57 alin. 1 din Legea 571/2003 , modificarile si complatarile ulterioare.

A rezultat astfel o diferenta suplimentara de lei (luna: lei, luna: lei), prin majorarea bazei impozabile cu suma de lei.

Pentru neplata in termen a sumei stabilita suplimentar in suma de lei, s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei conform art.119-120 din OG 92/2003 republicata (..... 2007 : x 0,1% x 488 zile = lei ; 2007: x 0.1 % x 427 zile = lei).

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare la data producerii fenomenului economic dedus judecatii, se retin urmatoarele:

S.C. SA, are sediul social in str., bl., sc., ap., orasul, judetul Teleorman, este inregistrata la O.R.C. Teleorman sub nr./...../1991, cod unic, atribut fiscal RO, iar administratorul societatii este d-na

Forma de organizare juridica: societate cu raspundere limitata (cod bilantier 35).
Activitatea principala desfasurata: cod CAEN - comert cu amanuntul .

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit in cuantum total de lei

a) Referitor la suma contestata in cuantum total de lei reprezentand obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit aferente anului 2005.

a1) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar, in suma de lei(aferent anului 2005), rezultat ca urmare a compararii stocului scriptic de marfa cu stocul faptic.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor dispuse de catre organele de inspectie fiscala, care sustin ca in urma compararii stocului de marfa scriptic(din balanta) cu stocul de marfa faptic(rezultat din listele de inventariere) a rezultat o diferenta de impozit pe profit suplimentara(aferenta anului 2005), in cuantum contestat; in timp ce petitionara consemneaza ca a pus la dispozitie organului de inspectie fiscala doar listele de inventariere aferente anului 2007.

In fapt, din documentele care cuprind dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr./.....2008, organele de revizuire retin ca la stabilirea obligatiei

fiscale principale privind impozitul pe profit s-a procedat la compararea stocului de marfa conform evidentei contabile(scriptic) cu cel rezultat din listele de inventariere pe anul 2005 (faptic).

In acelasi timp, din raport rezulta ca la solicitarea organului de inspectie fiscala, de a se prezenta listele de inventariere aferente anilor 2005, 2006 si 2007, autoarea cererii a pus la dispozitie **doar** listele de inventariere pentru anul **2007** (a se vedea cele stipulate la cap. III Constatari efective , pct. 1, pag. 4 din raport).

In baza acestor constatari, organele de inspectie fiscala, au procedat la modificarea veniturilor din vanzarea marfii, cheltuielilor aferente cu costul marfii, situatie care a condus la marirea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit cu suma de lei.

In sustinerea constatarilor, prin referatul privind propunerile de solutionare, organele de inspectie fiscala, combat sustinerile petitionarei, potrivit carora s-a procedat la modificarea fara temei legal a veniturilor si cheltuielilor fata de valorile consemnate in balantele de verificare si bilantul contabil, mentionand ca s-a procedat in mod corect, **compararea avand la baza inventarierea pusa la dispozitie de autoarea cererii.**

In sensul celor expuse se retine ca legiutorul a impus ca singura procedura in evaluarea faptica a elementelor de activ(in cazul de fata), inventarierea prin numarare, cantarire, masurare sau cubare, dupa caz, pe fiecare subunitate de gestiune, la o anumita data, actiunea neputandu-se desfasura in nici un caz la o data retroactiva.

Astfel, in speta de fata nu este posibila evaluarea faptica a activelor de patrimoniu la data de2005, cu ocazia controlului incheiat la2008.

Fundamentarea solutiei ce urmeaza a fi adoptata are la baza si sustinerile potrivit carora compararea nu a avut la baza listele de inventariere, ca ulterior sa se sustina ca aceste liste au stat la baza concluziilor reprezentantilor A.C.F. Teleorman.

Totodata organele de revizuire retin ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta in final motivele pentru care nu a fost sanctionata autoarea cererii, in situatia in care nu a prezentat listele de inventariere la data de2005.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Legii nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile O.M.F.P. nr. 1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata(M.O. nr. 48/14.01.2005), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 7

(1) Persoanele prevazute la art. 1 au obligatia sa efectueze inventarierea generala a elementelor de activ si de pasiv detinute la inceputul activitatii, cel putin o data pe an pe parcursul functionarii lor, in cazul fuziunii sau incetarii activitatii, precum si in alte situatii prevazute de lege.

[...]

ART. 8

(1) Evaluarea elementelor detinute cu ocazia inventarierii si prezentarea acestora in situatiile financiare anuale se fac potrivit normelor si reglementarilor contabile.

[...]

*O.M.F.P. nr. 1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv(M.O. nr. 1.174/13.12.2004), cu modificarile introduse de O.M.F.P. nr. 1752/2005;

[...]

16. Stabilirea stocurilor factice se face prin numarare, cantarire, masurare sau cubare, dupa caz.[...]

[...]

36. *Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic si inscrise in listele de inventariere cu cele din evidenta tehnico-operativa (fisele de magazie) si din contabilitate.*

[...]

Anexa

[...]

Pct. 2

[...]

Inainte de stabilirea rezultatelor inventarierii prin compararea stocului faptic valoric al bunurilor inventariate cu soldul scriptic din contabilitate, se procedeaza la o verificare amanuntita a exactitatii tuturor evaluarilor, calculelor, totalizarilor si inregistrarilor din contabilitate si din evidenta de la locurile de depozitare. Greselile identificate cu aceasta ocazie trebuie corectate inainte de stabilirea rezultatelor inventarierii.

[...]

Din actele normative invocate, organele de revizuire retin ca in mod eronat s-a procedat la stabilirea stocului faptic al marfurilor la2005, organele de inspectie fiscala, neputand stabili retroactiv valoarea acestuia, prin numarare, cantarire, masurare.

Este de retinut si faptul ca la finele perioadei verificate, respectiv2007, *nu s-au constatat deficiente intre stocul de marfa conform evidentei contabile si cel stabilit in urma verificarii, acesta corespunzand cu listele de inventariere, (liste puse la dispozitie de contribuabil pentru anul 2007), astfel ca si in ipoteza in care in interiorul perioadei verificate s-ar fi putut dovedi existenta unor erori privind veniturile si cheltuielile, acestea s-au reglat pe parcurs, situatie in care s-ar pune problema cel mult al calculului unor eventuale accesorii si nicidecum la obligatii de plata suplimentare principale.*

In solutia ce urmeaza a fi adoptata, organele de solutionare au tinut cont si de faptul ca temeiul legal invocat de catre organele de inspectie fiscala, in baza caruia s-a dispus recalcularea profitului impozabil, prin modificarea veniturilor si cheltuielilor, a fost art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare(eronat in scris de catre organele de inspectie fiscala -Legea nr. 371/2003), temei de drept care reglementeaza strict procedura de calcul a profitului impozabil, respectiv:

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (M.O. nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

Reguli generale

ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...]

Avand in vedere argumentele de fapt si de drept expuse urmeaza a fi admisa cererea petentei pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit.

a2) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile reprezentand protocol peste limita de 2%(..... lei x16%).

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor dispuse de catre organele de inspectie fiscala de a incadra ca nedeductibile din punct de vedere fiscal, cheltuielile de protocol peste limita de 2%, in conditiile reglementate de dispozitiile art. 21 alin.(3) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in situatia in care petitionara nu aduce argumente in sustinerea acestui caput de cerere.

In fapt, asa cum se retine din actul de control atacat, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea in limitele legale a cheltuielilor reprezentand protocol pe anul 2005, ocazie cu care au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile in cuantum total de lei, carora le corespunde un impozit pe profit suplimentar de lei.

Fata de aceasta constatare se retine si faptul ca petitionara prin cererea introdusa nu aduce argumente in sustinerea cauzei.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 21 alin.(3) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) si d), din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile pct.2.4 si 2.5 si 12.1 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in care se stipuleaza:

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (M.O. nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 21

[...]

(3) *Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:*

a) *cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;*

[...]

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr.513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 206

Forma si continutul contestatiei

(1) *Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:*

[...]

c) *motivele de fapt si de drept;*

d) *dovezile pe care se intemeiaza;*

[...]

*Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. In exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prezentarea, in termen de cinci zile de la data comunicarii acesteia, a motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata.

[...]

12.1. *Contestatia poate fi respinsa ca:*

[...]

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;

Organele de solutionare retin ca neprecizarea motivelor de fapt si de drept precum si nedepunerea documentelor in sprijinul sustinerii acesteia, in termenul legal, face imposibila antamarea fondului problemei.

Cauzei ii sunt incidente si dispozitiile art. 1169 din Codul civil, respectiv: *Cel ce face o propunere inaintea judecatii trebuie sa o dovedeasca.*

Dealtfel, prin nesustinerea contestatiei cu documente si neargumentarea acesteia, petenta nu poate demonta constatările organelor in drept.

Pentru considerentele aratate **urmeaza sa fie respinsa contestatia formulata la acest capat de cerere ca fiind neintemeiata si nemotivata, pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit suplimentar.**

b) Referitor la suma contestata in quantum total de lei reprezentand obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit, aferente anului 2006.

b1) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar, in suma de lei, rezultat ca urmare a compararii stocului scriptic de marfa cu stocul faptic.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor dispuse de catre organele de inspectie fiscala, care sustin ca in urma compararii stocului de marfa scriptic(din balanta) cu stocul de marfa faptic(rezultat din listele de inventariere) a rezultat o diferenta de impozit pe profit suplimentara(aferenta anului 2006), in quantumul contestat; in timp ce petitionara consemneaza ca a pus la dispozitie organului de inspectie fiscala doar listele de inventariere aferente anului 2007.

In fapt, din documentele care cuprind dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr./.....2008, organele de revizuire retin ca in mod similar anului 2005(a se vedea pct. 1 subcap. al. al cap. III din prezenta), la stabilirea obligatiei fiscale principale privind impozitul pe profit s-a procedat si in anul 2006, comparandu-se stocul de marfa conform evidentei contabile(scriptic) cu cel rezultat din listele de inventariere pe anul 2006 (faptic).

Din raport rezulta ca la solicitarea organului de inspectie fiscala, de a se prezenta listele de inventariere aferente anilor 2005, 2006 si 2007, autoarea cererii a pus la dispozitie **doar** listele de inventariere pentru anul **2007** (a se vedea cele stipulate la cap. III Constatari efective , pct. 1, pag. 4 din raport).

In baza acestor constatari, organele de inspectie fiscala, au procedat la modificarea veniturilor din vanzarea marfii, cheltuielilor aferente cu costul marfii, situatie care a condus la marirea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit cu suma de lei.

In sustinerea constatarilor, prin referatul privind propunerile de solutionare, organele de inspectie fiscala, combat sustinerile petitionarei, potrivit carora s-a procedat la modificarea fara temei legal a veniturilor si cheltuielilor fata de valorile consemnate in balantele de verificare si bilantul contabil, mentionand ca s-a procedat in mod corect, **compararea avand la baza inventarierea pusa la dispozitie de autoarea cererii.**

Deasemenea se retine ca legiuitorul a impus ca singura procedura in evaluarea faptica a elementelor de activ(in cazul de fata), inventarierea prin numarare, cantarire, masurare sau cubare, dupa caz, pe fiecare subunitate de gestiune, la o anumita data, actiunea neputandu-se desfasura in nici un caz la o data retroactiva.

Astfel, in speta de fata nu este posibila evaluarea faptica a activelor de patrimoniu la data de2006, cu ocazia controlului incheiat la2008, cu atat mai mult cu cat prin actul de control se sustine (anul 2006- pag. 5) ca **s-a pornit de la stocul faptic stabilit de catre organele de inspectie fiscala la2005.**

Fundamentarea solutiei ce urmeaza a fi adoptata are la baza si sustinerile potrivit carora compararea nu a avut la baza listele de inventariere, ca ulterior sa se sustina ca aceste liste au stat la baza concluziilor reprezentantilor A.C.F. Teleorman.

Totodata organele de revizuire retin ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta in final motivele pentru care nu a fost sanctionata autoarea cererii in situatia in care nu a prezentat listele de inventariere la data de2006.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Legii nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile O.M.F.P. nr. 1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cu prevederile art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, asa cum au fost citate la pct. 1 subpct. a1.) al cap. III din prezenta decizie de solutionare.

Pentru considerentele retinute **urmeaza ca si acest capat de cerere din contestatie sa fie admis, pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.**

b2) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei, aferent cheltuielilor nedeductibile reprezentand cheltuieli de protocol(..... lei suma corecta, fata de lei cat s-a consemnat in declaratia 101).

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor dispuse de catre organele de inspectie fiscala de a incadra ca nedeductibile din punct de vedere fiscal, cheltuielile de protocol peste limita de 2%, in situatia declararii eronate a unei sume mai mari decat cea legala, in conditiile reglementate de dispozitiile Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in masura in care petitionara nu aduce argumente in sustinerea acestui capat de cerere.

In fapt, asa cum se retine din actul de control atacat, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea in limitele legale a cheltuielilor reprezentand protocol pe anul 2006, ocazie cu care au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile in cuantum total de lei(..... lei prin declaratia 101, fata de suma corecta de lei), carora le corespunde un impozit pe profit suplimentar de lei.

Fata de aceasta constatare se retine si faptul ca petitionara prin cererea introdusa nu aduce argumente in sustinerea cauzei.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 80 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) si d), din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile pct.2.4 si 2.5 si 12.1 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. 863/26.09.2005), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 80

Forma si continutul declaratiei fiscale

[...]

(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit.

[...]

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr.513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare- temei legal asa cum a fost citat la pct.1 subpct.a2. al cap. III din prezenta decizie de solutionare;

[...]

*Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 893/06.10.2005)- temei legal asa cum a fost citat la pct.1 subpct.a2. al cap. III din prezenta decizie de solutionare;

[...]

Potrivit actelor normative citate, se retine responsabilitatea care cade in sarcina contribuabilului petitioner, de a completa declaratiile fiscale in mod corect, complet si cu buna credinta.

Asa fiind organul de solutionare urmeaza sa propuna masura de respingere a contestatiei pentru acest capat de cerere, mentinand masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin actul de control atacat.

Avand in vedere considerentele de fapt si de drept retinute, **urmeaza ca acest capat de cerere din contestatie sa fie respins ca neintemeiat si nemotivat pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit.**

c) Referitor la suma contestata in quantum total de lei reprezentand obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit aferente anului 2007.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor dispuse de catre organele de inspectie fiscala de a incadra ca nedeductibile din punct de vedere fiscal, cheltuielile de natura cheltuielilor care nu sunt destinate realizarii de venituri impozabile, cheltuielilor de natura investitiilor efectuate la mijloacele fixe existente, care determina majorarea valorii mijlocului fix pe calea amortizarii, cheltuielile nedeductibile reprezentand amenzi, precum si majorarea unor cheltuieli prin dubla inregistrare a acestora, in masura in care petitionara nu aduce argumente in sustinerea acestui capat de cerere.

In fapt, petitionara intelege sa formuleze contestatie impotriva acestui capat de cerere prin simpla introducere a sumei in cauza, respectiv suma de lei, in quantumul total al sumei contestate, fara a aduce in sustinerea cauzei argumentele de fapt si de drept impuse de legiuitor.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 206 alin.(1) lit. c) si d) si art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile pct.2.4 si 2.5 si 12.1 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in care se stipuleaza:

ART. 206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;

[...]

ART. 213

Solutionarea contestatiei

(1) ... Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

[...]

<<se retine ca organul de solutionare nu se poate substitui petitionarei cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a formulat contestatia la acest capat de cerere>>.

*Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. In exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prezentarea, in termen de cinci zile de la data comunicarii acesteia, a motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata.

[...]

12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

[...]

b) **nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;**

Organele de solutionare retin ca neprecizarea motivelor de fapt si de drept precum si nedepunerea documentelor in sprijinul sustinerii acesteia, in termenul legal, face imposibila antamarea fondului problemei.

Cauzei ii sunt incidente si dispozitiile art. 1169 din Codul civil, respectiv: *Cel ce face o propunere inaintea judecatii trebuie sa o dovedeasca.*

Dealtfel, prin nesustinerea contestatiei cu documente si neargumentarea acesteia, petenta nu poate demonta constatările organelor de inspectie fiscala.

Pentru considerentele aratate **urmeaza sa fie respinsa contestestatia formulata la acest capat de cerere ca fiind nemotivata, pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit suplimentar.**

2. In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de lei aferente impozitului pe profit in cuantumul contestat.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este de a stabili daca petitionara datoreaza accesoriile in cauza.

In fapt, organele de revizuire retin ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina petitionarei a fost retinut ca fiind datorat debitele de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, calculate de inspectorii fiscali.

Deasemenea in masura in care contestatia vizand debitul principal reprezentand impozit pe profit in cuantumul contestat, a fost admisa si obligatia fiscala accesorie urmand calea principalului, nu mai este datorata.

Principiului de drept **accessorim sequitur principale** isi gaseste deasemena aplicabilitatea in speta de fata.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 116 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 863/26.09.2005), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 116

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Dupa a treia republicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala(M.O. nr. 513/31.07.2007), dispozitiile 120, au preluat in esenta solutia legislativa cuprinsa in textul fostului art. 116, conservand reglementarea legala anterioara.

In aceste conditii contestatia aferenta:

- sumelor accesorii la subpct. a1.) in cuantum de lei (..... x 0.10% x 912 zile),
urmeaza sa fie admisa;
- sumelor accesorii la subpct. a2.) in cuantum de lei (..... x 0.10% x 912 zile),
urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si nemotivata;
- sumelor accesorii la subpct. b1.) in cuantum de lei(..... x 0.10% x 547 zile)
urmeaza sa fie admisa;
- sumelor accesorii la subpct. b2.) in cuantum de lei (..... x 0.10% x 547 zile)
urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si nemotivata;
- sumelor accesorii la subpct. c.) in cuantum de lei (..... x 0.10% x 182 zile –
influentat de soldul debitor al contului 441) urmeaza sa fie respinsa ca nemotivata;

3. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in cuantum total de lei.

d) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, rezultata in urma aplicarii pro-rata.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurilor dispuse de catre organele de inspectie fiscala, de a stabili deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata in functie de pro-rata, constatand ca petitionara a efectuat atat operatiuni economice care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, respectiv inchirieri de bunuri imobile.

In fapt, se retine ca autoarea cererii a efectuat atat operatiuni economice care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, respectiv inchirieri de bunuri imobile, fara a fi organizata evidenta separata, in conformitate cu prevederile legale in materie [art.147, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare], si fara a proceda la calculul deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata pe baza de pro-rata.

In aceasta situatie, organele de inspectie fiscala au procedat, in baza dispozitiilor art.147 alin.(5) alin.(6) si alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la stabilirea taxei pe valoarea adaugata deductibila pe baza de pro-rata.

In urma aplicarii pro-rata a rezultat o diferenta de TVA pentru care petenta nu are drept de deducere, in suma totala de lei(reflectate in anexa nr. 5 a actului de control).

In drept, sunt aplicabile prevederile art.141 alin.(2) lit. e), art. 147 alin.(3), alin.(5), alin.(6) si alin.(7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se prevede:

**Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (M.O. nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile ulterioare;*

[...]

Art. 141

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

[...]

e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:

[...]

Art. 147

Deducerea taxei pentru persoana impozabila cu regim mixt si persoana partial impozabila

(3) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestora se deduce integral.

[...]

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evaluează într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe baza de pro-rata.

(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și

b) suma totală, fără taxă, a operațiilor prevăzute la lit. a) și a operațiilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiilor scutite fără drept de deducere sau operațiilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

(7) Se exclude din calculul pro-rata următoarele:

a) valoarea oricărei livrări de bunuri de capital care au fost utilizate de persoana impozabilă în activitatea sa economică;

b) valoarea oricărui livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine efectuate de persoana impozabilă și prevăzute la art. 128 alin. (4) și la art. 129 alin. (4), precum și a transferului prevăzut la art. 128 alin. (10);

c) valoarea operațiilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a) și b), precum și a operațiilor imobiliare, altele decât cele prevăzute la lit. a), în măsura în care acestea sunt accesorii activității principale.

[...]

În temeiul textelor de lege mai sus enunțate, organele de revizuire rețin că legală măsura dispusă de organele de inspecție fiscală, prin aplicarea pro-rata asupra taxei pe valoarea adăugată deductibilă, în măsura în care autoarea cererii a efectuat atât operațiuni economice care dau drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, închirieri de bunuri imobile, scutite de TVA în condițiile dispozițiilor art. 141 alin. (2) lit. e) din legea mai sus citată.

În soluția ce urmează a fi dată organele de revizuire rețin că însăși autoarea contestației prin cererea introdusă acceptă faptul că „este o persoană juridică parțial impozabilă, realizând în medie 97% operațiuni care dau drept de deducere și 3% operațiuni care nu dau drept de deducere. Operațiunile care nu dau drept de deducere constau în închirierea de bunuri imobile, operațiuni scutite de TVA conform art. 141 alin. (2) lit. e)“.

În aceste condiții **urmează ca acest fapt de cerere din contestația introdusă să fie respins ca neintemeiat pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.**

e) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, taxa colectată suplimentar, ca o consecință a comparării stocului scriptic de marfă cu stocul faptic.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurii de stabilire in sarcina petitionarei a taxei pe valoarea adaugata in cuantum de lei, colectata in urma taxarii veniturilor suplimentare, provenite din calcularea acestora ca urmare a inventarierilor efectuate de catre organele de inspectie fiscala, acestea avand caracter anterior inspectiei fiscale.

In fapt, din documentele care constituie dosarul cauzei, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat la modificarea veniturilor din evidenta contabila a petitionarei ca urmare a stabilirii unor diferente intre stocul scriptic(din balanta) si stocul factic(rezultat in urma inventarierii), asa cum rezulta din actul de control atacat.

La diferenta astfel stabilita, reprezentantii A.C.F. Teleorman au dispus colectarea taxei pe valoarea adaugata la nivelul sumei contestate de lei, aferenta anului 2005.

Asa cum se retine si din solutia adoptata la pct. 1 subpct. a1) din prezenta decizie de solutionare, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au putut evalua pe date certe veniturile suplimentare stabilite, situatie care a condus la admiterea respectivului capat de cerere din contestatie, in consecinta si taxa aferenta acestor venituri nu poate avea la baza constatarile certe care sa conduca la adoptarea masurii dispuse.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 134 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.63 si art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in care se stipuleaza:

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal(M.O. nr. 927/23.12.2003);

[...]

Faptul generator si exigibilitatea - reguli generale

ART. 134

(1) *Faptul generator al taxei reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.*

(2) *Taxa pe valoarea adaugata devine exigibila atunci cand autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adaugata de la platitorii taxei, [...]*

[...]

*O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 63

Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile

Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere[...]

[...]

ART. 213

Solutionarea contestatiei

(1) *In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei[...]*

[...]

Din textele de lege mai sus enuntate se retine ca taxa pe valoarea adaugata devine exigibila in masura in care autoritatea competenta este indreptatita **in baza legii** sa o solicite.

Din considerentele de fapt prezentate atat la subcap. a1), cat si la subcap. de fata, nu s-a retinut baza legala avuta in vedere de catre organele de inspectie fiscala la stabilirea diferentelor in cauza.

Este de retinut si faptul ca la finele perioadei verificate, respectiv2007, nu s-au constatat deficiente intre stocul de marfa conform evidentei contabile si cel stabilit in urma verificarii, acesta corespunzand cu listele de inventariere, (liste puse la dispozitie de contribuabil pentru anul 2007), astfel ca si in ipoteza in care in interiorul perioadei verificate s-ar fi putut dovedi existenta unor erori privind veniturile, acestea s-au reglat pe parcurs, situatie in care s-ar pune problema cel mult a calculului unor eventuale accesorii si nicidecum la obligatii de plata suplimentare principale.

Retinem deasemenea ca in stabilirea relevantei starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala in speta de fata nu au avut la dispozitie listele de inventar prin care sa

dovedeasca masurile stabilite, doar acestea avand forta probanta, asa cum este reglementata de dispozitiile art. 63 din Codul de procedura fiscala, republicat.

Pentru considerentele retinute **urmeaza ca acest capat de cerere din contestatie sa fie admis pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.**

f) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, taxa colectata suplimentar, ca o consecinta a depasirii limitei de 2% a cheltuielilor de protocol.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurii de stabilire in sarcina petitionarei a taxei pe valoarea adaugata in cuantum de lei, colectata in urma depasirii limitei de 2% a cheltuielilor de protocol pe anii 2005 si 2006, in conditiile in care petitionara nu aduce argumente in sustinerea cauzei.

In fapt, petitionara intelege sa formuleze contestatie impotriva acestui capat de cerere prin simpla introducere a sumei in cauza, respectiv suma de lei, in cuantumul total al sumei contestate, fara a aduce in sustinerea cauzei argumentele de fapt si de drept impuse de legiuitor.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 206 alin.(1) lit. c) si d) si art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile pct.2.4 si 2.5 si 12.1 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, asa cum au fost citate la pct. 1 subpct. c) din prezenta decizie de solutionare;

Organele de solutionare retin ca neprecizarea motivelor de fapt si de drept precum si nedepunerea documentelor in sprijinul sustinerii acesteia, in termenul legal, face imposibila antamarea fondului problemei.

Cauzei ii sunt incidente si dispozitiile art. 1169 din Codul civil, respectiv: *Cel ce face o propunere inaintea judecatii trebuie sa o dovedeasca.*

Dealtfel, prin nesustinerea contestatiei cu documente si neargumentarea acesteia, petenta nu poate demonta constatările organelor in drept.

Pentru considerentele aratate **urmeaza sa fie respinsa contestatia formulata la acest capat de cerere ca fiind nemotivata, pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.**

4. In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de lei aferente taxei pe valoarea adaugata in cuantumul contestat.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este de a stabili daca petitionara datoreaza accesoriile in cauza.

In fapt, organele de revizuire retin ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina petitionarei a fost retinut ca fiind datorat debitele de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, calculate de inspectorii fiscali.

Deasemenea in masura in care contestatia vizand debitul principal reprezentand impozit pe profit in cuantumul contestat, a fost admisa si obligatia fiscala accesorie urmand calea principalului, nu mai este datorata.

Principiului de drept *accessorim sequitur principale* isi gaseste deasemenea aplicabilitatea in speta de fata.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 116 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 863/26.09.2005), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 116

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Dupa a treia republicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala(M.O. nr. 513/31.07.2007), dispozitiile 120, au preluat in esenta solutia legislativa cuprinsa in textul fostului art. 116, conservand reglementarea legala anterioara.

In aceste conditii contestatia aferenta:

- sumelor accesorii la subpct. d) in cuantum de lei (..... – -.....); **urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata;**
- sumelor accesorii la subpct. e) in cuantum de lei (..... x 0.10% x 912 zile- **ca baza avand numai veniturile considerate ca fiind nedecarate aferente anului 2005 in cuantum de lei); urmeaza sa fie admisa**
- sumelor accesorii la subpct. f) in cuantum de lei; **urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata;**

5. In ceea ce priveste capatul de cerere insemnand renuntarea la contestatie, pentru suma in cuantum total de lei, reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilare salariilor (..... lei), respectiv accesorii aferente acestuia(..... lei).

In fapt, prin Cererea initiala nr./.....2008, S.C. S.A. –..... a formulat contestatie impotriva intregului titlu de creanta constituit din Decizia de impunere nr./2008, respectiv impotriva sumei in cuantum total de lei, reprezentand obligatii fiscale suplimentare.

Prin Adresa nr./.....2008, organele de solutionare constatand unele neclaritati referitoare la cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe precum si accesorii ale acestora, a solicitat clarificari in legatura cu faptul daca cererea se indreapta impotriva intregului act administrativ fiscal, sau contestatia ataca doar partial masurile dispuse.

Dand curs celor solicitate S.C. S.A. a formulat Adresa raspuns nr./.....2008, prin care mentioneaza citam: „**nu am inteles si nu intelegem sa contestam sumele stabilite la pagina 3 a deciziei de impunere, respectiv lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si suma de lei reprezentand majorari de intarziere**”.

Organele de solutionare retin astfel ca petitionara renunta la contestatia formulata impotriva impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, respectiv renunta la contestatia formulata impotriva accesoriilor aferente acestuia, cuantumul total al sumei astfel constituite fiind de lei.

Deasemenea, organele de revizuire retin ca cererea prin care a fost retrasa contestatia respecta vointa legiuitorului, respectiv este semnata si stampilata de contestator.

Totodata retin ca desi Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, permite ca dupa retragerea contestatiei, petitionarul sa nu-si piarda dreptul de a inainta o noua contestatie in interiorul termenului general de depunere a

acesteia, acest termen de 30 zile grevat de sanctiunea decaderii a fost depasit la data solutionarii prezentei contestatii.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 208 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 4.1 si 4.3 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in care se prevede:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(in M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 208

Retragerea contestatiei

(1) *Contestatia poate fi retrasa de contestator pana la solutionarea acesteia. Organul de solutionare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renuntarea la contestatie.*

(2) *Prin retragerea contestatiei nu se pierde dreptul de a se inainta o noua contestatie in interiorul termenului general de depunere a acesteia.*

[...]

*Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

4.1. *Cererea de retragere trebuie sa fie semnata de contestator sau de imputernicit, iar in cazul contestatorilor persoane juridice, cererea trebuie sa poarte stampila persoanei juridice. Dovada calitatii de imputernicit se face potrivit legii.*

[...]

4.3. *Organul de solutionare competent va comunica decizia prin care ia act de renuntarea la contestatie dupa expirarea termenului general de depunere a contestatiei.*

[...]

Avand in vedere actele normative enuntate si luand în considerare faptul ca cererea de retragere a contestatiei îmbraca forma de validitate ceruta de lege, **organele de solutionare iau act de manifestarea de vointa a contestatoarei de renuntare la calea administrativa de atac in ceea ce priveste impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, respectiv accesoriilor aferente acestuia, in quantum total de lei.**

6. In ceea ce priveste contestarea Dispozitiei de masuri nr./.....2008,

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este de a stabili daca are competenta materiala pentru a se investi in solutionarea cererii formulata impotriva Dispozitiei de masuri nr./.....2008.

In fapt, se retine ca dispozitia in cauza nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii si accesorii aferente, ci la alte masuri dispuse in sarcina petitionarei.

Organul de solutionare constata astfel ca cererea formulata de petenta nu intra in competenta sa materiala.

In drept, Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului, prevede:

"1. Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului".

Intrucat masurile in cauza nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, dispozitia de masuri nu are caracterul unui titlu de creanta, aceasta intrand in categoria **altor acte administrativ fiscale**.

Se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, potrivit dispozitiilor pct. 5.2. din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata coroborate cu prevederile art. 209 alin. (2) din O.G. nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

* Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

5.2. *Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri[...];*

[...]

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(in M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 209

Organul competent

[...]

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.

[...]

In consecinta, **pentru acest capat de cerere, oraganul competent sa solutioneze contestatia indreptata impotriva Dispozitiei de masuri nr./.....2008, este Activitatea de Control Fiscal Teleorman, in calitate de organ care a incheiat actul atacat.**

*

* *

Pentru considerentele de *fapt* si de *drept* expuse, in temeiul H.G. nr.386/2005 privind organizarea si functionarea Ministerului Economiei si Finantelor, a H.G. nr. 495/2007 privind organizarea si functionarea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman,

D E C I D E

Art.1. Se admite contestatia formulata de S.C. S.A. cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit, aferent anului 2005, **urmand a fi anulata corespunzator (cu sumele admise) Decizia de impunere nr./.....2008(subpct. a1)**;

Art. 2. Se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de S.C. S.A. cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit aferent anului 2005(subpct. a2)

Art. 3. Se admite contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit aferent anului 2006, **urmand a fi anulata corespunzator (cu sumele admise) Decizia de impunere nr./.....2008(subpct. b1)**;

Art. 4. Se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit aferent anului 2006(subpct. b2);

Art. 5. Se respinge ca nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit aferent anului 2007(subpct. c);

Art. 6. Se admite contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit al anului 2005, **urmand a fi anulata corespunzator (cu sumele admise) Decizia de impunere nr./.....2008(pct.2)**;

Art. 7. Se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit al anului 2005 (pct. 2)

Art. 8. Se admite contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit al anului 2006, **urmand a fi anulata corespunzator(cu sumele admise) Decizia de impunere nr./.....2008(pct.2)**;

Art. 9. Se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit al anului 2006 (pct. 2);

Art. 10. Se respinge ca nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit al anului 2007 (pct. 2);

Art. 11. Se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (subpct. d);

Art. 12. Se admite contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, **urmand a fi anulata corespunzator(cu sumele admise) Decizia de impunere nr./.....2008(subpct.e)**;

Art. 13. Se respinge ca nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (subpct. f);

Art. 14. Se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata(pct. 4)

Art. 15. Se admite contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei, reprezentand accesorii aferente taxei

pe valoarea adaugata, **urmand a fi anulata corespunzator(cu sumele admise) Decizia de impunere nr./.....2008**(pct.4);

Art. 16. Se respinge ca nemotivata contestatia formulata de **S.C. S.A.** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman pentru suma de lei reprezentand accesorii aferente taxei valoarea adaugata (pct. 4);

Art. 17. In temeiul dispozitiilor art. 209 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, **se declina competenta de solutionare a capatului de cerere privind Dispozitia de masuri nr./.....2008, in favoarea Activitatii de Control Fiscal Teleorman,** initiindu-se demersurile legale in acest sens(pct. 5);

Art. 18. Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman, ia act de renuntarea la solutionarea contestatiei formulata de **S.C. S.A.,** cu sediul social in orasul, judetul Teleorman impotriva impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor (in suma de lei), respectiv accesoriilor aferente acestuia(in suma de lei), **cuantumul total fiind de lei**(pct. 6);

Art. 19. Decizia poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la data comunicarii;

Art. 20. Prezenta a fost redactata in 5(cinci) exemplare egal valabile comunicate celor interesati;

Art. 21. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv,

.....