



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Natională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. X din 16.X.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SA X, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X din 08.X.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de **SC X SA X**, cu contestație, împotriva deciziei de impunere nr.X din 30.X.2010 și a raportului de inspecție fiscală nr.X/30.X.2010 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe profit ;
- X lei majorari de intarziere impozit pe profit ;
- X lei TVA ;
- X lei majorări de întârziere aferente TVA.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării, respectiv 06.X.2010, conform proces verbal X /06.X.2010, existent în copie la dosarul cauzei.

Contestația este formulată, semnată și confirmată cu stampila SC X SA de avocat X, conform împuternicirii avocatale nr.X/04.X.2010, existența la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) și art. 209, alin.(1), lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe asupra contestației.

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

A. Petenta susține că în baza sentinței nr.X/15.X.2007 emisă de Tribunalul Valcea în dosar nr.X/90/2006 și a Hotărârii nr.X/R-C, SC X SA prezintă următoarea situație, la data de 31.12.2004 :

- Pierdere fiscală în suma de X lei
- TVA de recuperat (inclusiv accesorii : dobânzi și penalități - plătite în data de 03.X.2006): X lei
- TVA de recuperat virat în plus (asa cum reiese și din procesul verbal nr.X/28.X.2005): X lei.

De asemenea, petenta susține că pentru perioada 2005 - 2009, situația este următoarea:

Anul 2005
Venituri impozabile

X lei

Cheltuieli fiscale	X lei
Pierdere fiscala aferenta anului 2005	X lei
Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti	X lei
Pierdere de recuperat in anii urmatori	X lei
<i>Anul 2006</i>	
Venituri impozabile	X lei
Cheltuieli fiscale	X lei
Pierdere fiscala aferenta anului 2005	X lei
Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti	X lei
Pierdere de recuperat in anii urmatori	X lei
<i>Anul 2007</i>	
Venituri impozabile	X lei
Cheltuieli fiscale	X lei
Pierdere fiscala aferenta anului 2005	X lei
Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti	X lei
Pierdere de recuperat in anii urmatori	X lei
<i>Anul 2008</i>	
Venituri impozabile	X lei
Cheltuieli fiscale	X lei
Pierdere fiscala aferenta anului 2005	X lei
Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti	X lei
Pierdere de recuperat in anii urmatori	X lei
<i>Anul 2009</i>	
Venituri impozabile	X lei
Cheltuieli fiscale	X lei
Rezerva legala	X lei

Totodata, petenta sustine ca avea dreptul la o valoare maxima a rezervei legale de X lei.

Referitor la accesorii, petenta sustine ca desi termenul scadent la plata impozitului aferent trimestrului 4/2009 era 15.04.2010, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii incepand cu data de 25.02.2010, rezultand accesorii calculate in plus in suma de X lei.

In ceea ce priveste TVA, petenta prezinta urmatoarea situatie:

La data de 31.12.2004

TVA virata in plus (conform proces verbal nr.X/28.X.2005) X lei
TVA de recuperat (inclusiv accesorii) - platita in data de 03.X.2006: X lei,
in baza sentintei nr.X/15.X.2007 emisa de Tribunalul Valcea in dosar nr.X/90/2006 si a Hotararii nr.X/R-C.

An 2005

TVA colectata (oct - dec) X lei
TVA deductibila (oct - dec) X lei
TVA de recuperat: -X lei
Totalizare: X lei (virat in plus) - X lei (prorata 2005) = X lei,
virata in plus.

An 2006

TVA colectata: X lei
TVA deductibila: X - X (prorata) + X lei (In baza sentintei nr.X/15.X.2007 emisa de Tribunalul Valcea in dosar nr.X/90/2006 si a Hotararii nr.X/R-C) - X (facturi X)
X lei

TVA de recuperat: X + X = X lei.

An 2007

TVA colectata: X lei
TVA deductibila: X lei

TVA de recuperat: An 2008		X lei
TVA colectata:		X lei
TVA deductibila:	X lei	
TVA de recuperat: An 2009		X lei
TVA colectata:		X lei
TVA deductibila:	X lei	
TVA de recuperat: An 2010		X lei
TVA colectata:		X lei
TVA deductibila:		X lei
TVA de recuperat:		X lei
Total TVA de recuperat la data de 30.X.2010		X lei

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și anularea în totalitate a deciziei de impunere nr.X/30.X.2010 și a raportului de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010.

Cu scrisoarea nr. X/26.X.2010, DGFP Valcea a solicitat societatii ca în temeiul art.206 alin 1 lit c și d din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala sa precizeze în scris motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază contestatia formulata deoarece acestea nu rezulta din cifrele insiruite.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC X SA are sediul în X, str. X, nr.X, judetul Valcea și este înregistrata la ORC Valcea sub nr. J38/X/1991, cod unic de înregistrare RO X și a facut obiectul unei inspectii fiscale materializate prin decizia de impunere nr. X/30.X.2010 și raportul de inspectie fiscala nr. X/30.X.2010, anexa la aceasta, din care rezulta urmatoarele :

1) Impozitul pe profit a fost verificat în temeiul Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile ulterioare și ale HGR 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile și completarile ulterioare, pe perioada 01.X.2005 - 31.X. 2009 constatandu-se un profit impozabil suplimentar în suma de **X lei**, din care:

a) un profit impozabil în suma de **X lei**, care se compune din:

- **(-X) lei**, profit impozabil constatat în minus urmare întocmirii eronate a declaratiilor cod 101 pe anii 2005 - 2009, respectiv a neconcordantei între datele înregistrate în balantele de verificare aferente fiecarui an și datele preluate în declaratii ;
- **X lei**, rezerve aferente reevaluării, neimpozitate la momentul scaderii din gestiune a acestor mijloace fixe reprezentand cladire și teren "complex X", conform prevederilor art.22, alin.(5)¹ din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare;
- **X lei**, cheltuieli nedeductibile din factura de energie electrica emisa de SC X SA Craiova, reprezentand consum de energie electrica aferent spatiului inchiriat de catre SC X SRL și nefacturata de catre SC X SA;
- **X lei**, amortizare nedeductibila aferenta valorii reevaluate a cladirilor la 31.12.2004, din care X lei în anul 2005 și X lei în anul 2006 ;
- **X lei**, rezerve din reevaluare neimpozitate concomitent cu amortizarea fiscala dupa 01.05.2009, conform prevederilor art.22, alin.(5)¹ din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare;
- **X lei**, cheltuieli nedeductibile fiscal din facturi emise de SC X SRL X, care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

Pentru stabilirea impozitului pe profit suplimentar în suma de **X lei**, aferent profitului impozabil în suma de X lei, au fost avute în vedere prevederile anexei 2, pct.II,

sectiunea B, pct.38 si randurile 1 - 10 din OMFP 35/2005, art.22, alin.(1), lit.a); art.22, alin.5¹; art.21, alin.(1); art.20, lit.e); art.17; art.24; alin.15; art.21; alin.(4), lit.b); art.21, alin.(4), lit.a); art.21, alin.(4), lit.f); art.19, alin.(1); anexa 9, cap.II, sectiunea B, randurile 1 - 10 din Ordinul 101/2008.

Totodata, in baza prevederilor art.119, art.120 si art.120¹ din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate accesorii in suma de **X lei**, aferente debitului suplimentar in suma de X lei.

b) profit impozabil suplimentar de X lei ce reprezinta rezerve legale impozitate de echipa de inspectie fiscala, ca urmare a faptului ca in X 2005 s-a acoperit partial pierderea inregistrata in acest exercitiu financiar din rezerve legale constituite in anul 2002 ce au fost deduse din profitul impozabil al anului respectiv.

S-a recalculat astfel impozitul pe profit in cota de 25%, potrivit legii in vigoare la acea data, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de **X lei**, cu accesorii calculate de la data aplicarii facilitatii in suma de X lei, in baza art.22, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru accesoriile in suma de X lei au fost avute in vedere prevederile art.13 si 14 din OG 61/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2003, respectiv prevederile art.109 si art.114 valabile in 2004, art.116 si art.121 valabile in 2005, art.116 valabil in 2006 si art.119 si 120 valabile in 2007, din OG 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile valabile in perioadele de referinta.

2) Taxa pe valoare adăugată a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, constatandu-se pentru perioada verificata, 01.X.2005 - 30.X.2010, TVA suplimentara in suma totala de **X lei**, astfel :

- X lei TVA dedusa nelegal pentru piese de schimb si reparatii auto inregistrate in X 2006 in baza unor facturi emise de SC X SRL X - CUI X pe numele SC X SA X - CUI X, J16/X/1991, alta persoana juridica decat SC X SA X - CUI Y;
- X lei, TVA dedusa nelegal pentru energie electrica din factura nr.X /31.05.2009 emisa de SC X SA X, ce reprezinta consum de energie la spatiul inchiriat de catre SC X SRL pe care SC X SA nu a refacturat-o;
- X lei, TVA dedusa nelegal din facturi emise de SC X SRL Rm. Valcea pentru mocheta si materialele de constructii pentru modernizare cladire complex X ce a fost vanduta in regim de scutire de TVA fara drept de deducere;
- X lei ce nu trebuia dedusa avand in vedere pro-rata calculata asupra TVA aferenta nevoilor firmei, altele decat achizitii destinate operatiunilor cu drept de deducere (achizitii marfa, mijloace de transport vandute), ca urmare a faptului ca s-au inregistrat in 2005, 2006 si 2009 operatiuni scutite de TVA fara drept de deducere ca activitati principale separate, nu accesorii unei activitati principale si anume tranzactionare actiuni pe piata bursiera.

La stabilirea diferentei suplimentare de TVA in suma totala de X lei au fost avute in vedere prevederile art.145, alin.(8), art.145, alin.(2), lit.a), art.141, alin.(2), lit.f), art.126, alin.(9), lit.c), art.147, alin.(4), art.147, alin.(6), lit.b) si art.147, alin.(5) din L571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, in baza prevederilor art.116, alin.(1), art.119, alin.(1), art.120, alin.(1), alin.(7) si art.120¹, alin.(1) si (2), lit.c) din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost calculate accesorii in suma de **X lei** aferente debitului suplimentar in suma de X lei.

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, precum și impozit pe profit și accesorii aferente, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea sunt legal datorate de **SC X SA**.

1) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de X lei (X lei + X lei) și accesorii aferente în suma de X lei (X lei + X lei).

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care, în decizia de impunere contestată perioada verificată și perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii nu corespund cu cele menționate în raportul de inspecție fiscală, iar motivele de fapt și de drept, nu sunt precizate corespunzător faptelor constatate.

În fapt, pentru perioada verificată, respectiv 01.X.2005 - 31.X.2009, în urma verificărilor efectuate asupra documentelor justificative care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, organele de control au stabilit un profit impozabil suplimentar în suma de **X lei**, după cum urmează:

a) un profit impozabil în suma de **X lei**, cu impozit pe profit aferent în suma de X lei, care se compune din:

- **(-X) lei**, profit impozabil constat în minus ca urmare a întocmirii eronate a declarațiilor cod 101 pe anii 2005 - 2009, respectiv a neconcordanței între datele înregistrate în balanțele de verificare aferente fiecărui an și datele preluate în declarații, după cum urmează:

a) (-X) lei, pierdere contabilă constatată în plus față de pierderea contabilă declarată pentru anul 2005. Astfel soldul debitor al contului 121 din balanța de verificare la 31.X.2005 este de X lei, iar în declarația 101 pentru anul 2005 s-a înscris suma de X lei prin neluarea în calcul a veniturilor totale și a cheltuielilor totale așa cum au fost înregistrate în contabilitate;

b) (-X) lei, profit contabil constat în minus față de situația declarată pentru anul 2009. Astfel soldul creditor al contului 121 din balanța de verificare la 31.X.2009 este de X lei, iar în declarația 101 pentru anul 2009 s-a înscris suma de X lei, prin neluarea în calcul a veniturilor totale și a cheltuielilor totale așa cum au fost înregistrate în contabilitate;

c) X lei, cheltuieli cu amenzi și penalități nedeclarate prin declarația 101, după cum urmează: (X lei la 2005, X lei la 2006 și X lei la 2009);

d) X lei, pierdere din anii precedenți preluată în plus la 2006. Astfel, în declarația aferentă anului 2005 s-a înscris suma de X lei ca pierdere de recuperat rambursată pentru anii următori, iar în anul 2006 s-a preluat eronat suma de X lei;

e) X lei, cheltuieli cu impozitul pe profit aferent anilor precedenți, înregistrate în contul 691 în X 2005;

f) X lei, pierdere fiscală din anul 2004 preluată eronat în declarația 101 pentru anul 2005, ca fiind de recuperat din anii precedenți, întrucât prin inspecția fiscală anterioară s-a stabilit la 31.X.2004 profit impozabil și nu pierdere fiscală;

g) X lei rezerva legală declarată în plus prin declarația 101 pentru anul 2009. Astfel, în declarația 101 pentru anul 2009 s-a înscris suma de X lei, suma din profitul net al anului 2009, care a fost repartizată la rezerve legale, conform notei explicative nr.3 anexată la situațiile financiare simplificate, la 31.X.2009, însă în contabilitate s-a înregistrat în contul 106 "Rezerve" numai suma de X lei;

h) (-X lei), venituri neimpozabile din tranzacționarea la bursă a acțiunilor SIF necuprinse de operatorul economic în declarația 101 pentru anul 2009,;

i) X lei, profit neimpozitat in declaratia 101 / 2009;

- **X lei**, rezerve aferente reevaluarii, neimpozitate la momentul scaderii din gestiune a acestor mijloace fixe reprezentand cladire si teren "complex X", conform prevederilor art.22, alin.(5)¹ din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- **X lei**, cheltuieli nedeductibile din factura de energie electrica emisa de SC X SA X, reprezentand consum de energie electrica aferent spatiului inchiriat de catre SC X SRL si nefacturata de catre SC X SA;
- **X lei**, amortizare nedeductibila aferenta valorii reevaluate a cladirilor la 31.12.2004, din care X lei in anul 2005 si X lei in anul 2006 ;
- **X lei**, rezerve din reevaluare neimpozitate concomitent cu amortizarea fiscala dupa 01.05.2009, conform prevederilor art.22, alin.(5)¹ din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- **X lei**, cheltuieli nedeductibile fiscal din facturi emise de SC X SRL X, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

b) De asemenea, din actele existente la dosar, se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei un profit impozabil in suma de **X lei**, datorita faptului ca aceasta, fara a avea in vedere dispozitiile art. 22, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a utilizat sume reprezentand rezerve legale si constituite ca facilitate fiscala din profitul impozabil aferent anului 2002, la acoperirea pierderilor inregistrate in anul 2005.

Fata de aceasta situatie, organele de control au procedat la recalcularea impozitului pe profit in cota de 25%, potrivit legii in vigoare la acea data, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de **X lei**, cu accesorii calculate de la data aplicarii facilitatii in suma de **X lei**.

In raportul de inspectie fiscala (RIF) nr.X/30.X.2010, intocmit de organele de inspectie fiscala, temeiurile de drept avute in vedere la stabilirea debitelor suplimentare, in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de X lei sunt: prevederile anexei 2, pct.II, sectiunea B, pct.38 si randurile 1 - 10 din OMFP 35/2005, art.22, alin.(1), lit.a); art.22, alin.5¹; art.21, alin.(1); art.20, lit.e); art.17; art.24; alin.15; art.21; alin.(4), lit.b); art.21, alin.(4), lit.a); art.21, alin.(4), lit.f); art.19, alin.(1); anexa 9, cap.II, sectiunea B, randurile 1 - 10 din Ordinul 101/2008, respectiv art. 22, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal.

Totodata, au fost calculate accesorii in suma de **X lei**, aferente debitului suplimentar in suma de X lei, pentru care conform raportului de inspectie fiscala (RIF) nr.X/30.X.2010, intocmit de organele de inspectie fiscala, temeiurile de drept avute in vedere la stabilirea accesoriilor au fost: prevederile art.13 si 14 din OG 61/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2003, respectiv prevederile art.109 si art.114 valabile in 2004, art.116 si art.121 valabile in 2005, art.116 valabil in 2006 si art.119, 120 si art.120¹, din OG 92/2003, republicata cu modificarile si completarile valabile in perioadele de referinta.

Astfel, din cuprinsul raportului de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit pentru **perioada 01.X.2005 - 31.X.2009** un **profit impozabil in suma de X lei** (X lei + X lei) cu **impozit pe profit aferent in suma de X lei** (X lei + X lei) si accesorii in suma de **X lei** (X lei + X lei).

In decizia de impunere nr.X/30.X.2010, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, ce reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat, pentru impozitul pe profit, motivele de fapt ale constatarilor fiscale sunt prezentate astfel:

" 1. Conform raportului de inspectie fiscala **impozitul pe profit suplimentar** se compune din: [...]"

si in continuare se face referire la sume pe care aditionandu-le rezulta suma de X lei.

Fata de cele de mai sus, se retine ca suma de X lei reprezinta profit impozabil caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de X lei si nu impozit pe profit asa cum rezulta din decizia de impunere.

Mai mult decat atat, organele de inspectie fiscala nu au prezentat motivul de fapt care a stat la baza stabilirii profitului impozabil in suma de X lei si implicit a impozitului pe profit corespunzator in suma de X lei.

Totodata la **pct.2.1.3 " Temeiul de drept "** din decizia de impunere nu s-au invocat dispozitiile art. 22, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, aplicabile in speta, care stipuleaza:

"(6) Sumele înregistrate în conturi de rezerve legale si rezerve reprezentând facilitati fiscale nu pot fi utilizate pentru majorarea capitalului social sau pentru acoperirea pierderilor. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, asupra acestor sume se recalculeaza impozitul pe profit si se stabilesc dobânzi si penaliti de întârziere, de la data aplicarii facilitatii respective, potrivit legii."

In ceea ce priveste accesoriile calculate, aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit in suma de X lei, la **pct.2.1.3 " Temeiul de drept "** din decizia de impunere nu s-au invocat toate dispozitiile legale avute in vedere la calculul acestora, astfel cum au fost prezentate in raportul de inspectie fiscala.

În drept, art. 43, alin. (2), lit. e) si f) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza elementele obligatorii pe care actul administrativ fiscal trebuie să le contina, astfel :

" Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente :[...]

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept; [...]"

În acest sens, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2. si 2.1.3. din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

"Punctul 2.1.2. : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta".

Punctul 2.1.3.: se va înscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta.

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în decizia de impunere contestata, pentru debitul suplimentar reprezentand impozit pe profit, trebuie înscris detaliat modul în care contribuabilul a efectuat si a tratat din punct de vedere fiscal operatiunile economice, precum si prezentarea consecintelor fiscale, iar motivul de fapt trebuia inscris atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate, precum si actul normativ, articolul, celelalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea

concisa a textului de lege, atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Aşa cum rezultă inşă din Decizia de impunere nr.X/30.X.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, la pct. 2.1.2." Motivul de fapt " organele de inspectie fiscala nu au prezentat motivele de fapt astfel incat sa justifice masura de stabilire in sarcina petentei a impozitului pe profit suplimentar in suma de X lei.

Totodata, la pct. 2.1.3. " Temeiul de drept ", organele de inspectie fiscala nu au efectuat incadrarea faptei constatate avand in vedere toate dispozitiile legale care au stat la baza constituirii diferentei suplimentare de impozit pe profit, in speta prevederile art.22, alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si de asemenea nu au fost avute in vedere toate articolele de lege in baza carora au fost calculate accesoriile aferente debitului suplimentar.

Astfel, desi organele de control au avut in vedere la stabilirea diferentei suplimentare de impozit pe profit prevederile art.22, alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, iar in raportul de inspectie fiscala a fost prezentat, totusi, in decizia de impunere, care reprezinta titlul de creanta susceptibil de a fi contestat, si pe care petenta intelege sa o conteste, la pct.2.1.3. Temeiul de drept, acest articol impreuna cu alineatul respectiv nu a fost invocat.

Mai mult decit atit, organele de solutionare constata ca intre explicatiile consemnate pentru fiecare din sumele prezentate la pct. 2.1.2." Motivul de fapt " din decizia de impunere si cele in raportul de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010 exista mai multe neconcordanţe, cum ar fi de exemplu:

- referitor la suma de X lei, potrivit celor mentionate la motivul de fapt din decizia de impunere rezulta ca aceasta reprezinta "pierdere fiscala contabila nedeclarata an 2005", iar potrivit celor consemnate in raportul de inspectie fiscala rezulta ca aceasta reprezinta "pierdere contabila nedeclarata".

Or intre pierderea fiscala si pierderea contabila exista diferente, in sensul ca pierderea fiscala este cea stabilita prin declaratia privind impozitul pe profit, iar pierderea contabila reprezinta soldul debitor al contului 121 "Profit si pierdere", astfel ca in mod eronat in decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au facut mentiunea "pierdere fiscala".

- referitor la suma de X lei, potrivit celor mentionate la motivul de fapt din decizia de impunere ar rezulta ca aceasta " reprezinta pierdere contabila nedeclarata an 2009".

Aceasta mentiune este inşă eronata si nu coincide cu cele consemnate in raportul de inspectie fiscala pentru anul 2009, potrivit carora suma de X lei "reprezinta profit contabil constat in minus fata de situatia declarata [...], prin neluarea in calcul a veniturilor totale si a cheltuielilor totale asa cum au fost inregistrate in contabilitate".

- referitor la suma de X lei, potrivit celor mentionate la motivul de fapt din decizia de impunere ar rezulta ca aceasta reprezinta impozit pe profit nedeclarat pentru anul 2005, iar potrivit celor consemnate in raportul de inspectie fiscala rezulta ca aceasta reprezinta "cheltuieli cu impozitul pe profit aferent anilor precedenti inregistrate in contul 691 in decembrie 2005, neluate in calculul impozitului pe profit ca si cheltuiala nedeductibila".

In concluzie, organele de inspectie fiscala trebuiau sa prezinte la pct. 2.1.2." Motivul de fapt " din decizia de impunere "*detaliat şi în clar modul în care contribuabilul a efectuat şi a înregistrat o operaţiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de*

vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale" așa cum au fost prezentate în raportul de inspecție fiscală.

In ceea ce privește perioada verificată, menționată în decizia de impunere organele de soluționare constată următoarele inadvertențe :

- în decizia de impunere, pentru obligația principală, reprezentând impozit pe profit este menționată perioada cuprinsă între 01.X.2005 - 31.X.2009, iar pentru majorări de întârziere este menționată perioada 25.X.2009 - 30.X.2010;

- în raportul de inspecție fiscală nr.X / 30.X.2010, perioada menționată pentru verificarea acestei surse este 01.X.2005 - 31.X.2009, iar data de la care au fost calculate accesoriile a fost 16.X.2003.

Potrivit OMFP nr.972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", anexa nr.2 Instrucțiuni de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", precizează următoarele:

"Pentru fiecare din rândurile 1 și 2, organele de inspecție fiscală vor înscrie următoarele:

- rândul 1 col. 2: se completează cu data de început a perioadei verificate;

- rândul 2 col. 2: se completează cu data de la care se calculează majorările de întârziere pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată;".

În atare situație, organele de soluționare a contestației apreciază că în speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.(1) și (5) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia : **"1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării [...]**

5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

Astfel, față de cele reținute anterior organele de soluționare a contestației se afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii în sarcina debitorului suplimentar și a accesoriilor aferente, motiv pentru care acestea se vor pronunța în consecință cu aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, care stipulează : **" (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. [...]"** coroborate cu prevederile pct. 12.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

"12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

In concluzie, față de cele menționate mai sus, organele de soluționare a contestației se vor pronunța în consecință, în sensul desființării în parte a Deciziei de impunere nr.X/30.X.2010, pentru impozitul pe profit în suma de X lei și accesoriile calculate

aferente acestuia in suma de X lei, urmând ca Activitatea de inspectie fiscala să emită un nou act administrativ fiscal, potrivit considerentelor reținute anterior.

2. Referitor la TVA in suma de X lei

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea se poate investi pe fondul cauzei, in conditiile in care prin contestatia formulata, aceasta nu aduce argumente de fapt si de drept prin care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA suplimentara in suma de X lei, pentru perioada 01.X.2005 - 30.X.2010, dupa cum urmeaza:

A) X lei, TVA dedusa nelegal pentru piese de schimb si reparatii auto inregistrate in X 2006 in baza unor facturi emise de SC X SRL X - CUI X pe numele SC X SA X - CUI X, J16/X/1991, alta persoana juridica decat SC X SA X - CUI Y ;

B) X lei, TVA dedusa nelegal pentru energie electrica din factura nr.X/31.X.2009 emisa de SC X SA X, ce reprezinta consum de energie la spatiul inchiriat de catre SC X SRL pe care SC X SA nu a refacturat-o ;

C) X lei, TVA dedusa nelegal din factura emise de SC X SRL X pentru mocheta si materialele de constructii aferente modernizarii cladirii complex X ce a fost vanduta in regim de scutire de TVA fara drept de deducere ;

D) X lei TVA ce nu trebuia dedusa avand in vedere pro-rata calculata asupra TVA aferenta nevoilor firmei, altele decat achizitiile destinate operatiunilor cu drept de deducere (achizitiile marfa, mijloace de transport vandute), ca urmare a faptului ca s-au inregistrat in 2005, 2006 si 2009 operatiuni scutite de TVA fara drept de deducere ca activitati principale separate, nu accesorii unei activitati principale si anume tranzactionare actiuni pe piata bursiera.

Astfel, in urma calcularii de catre organele de inspectie fiscala a pro-ratei, a rezultat ca societatea nu avea drept de deducere, astfel:

- pentru anul 2005 a TVA in suma de X lei,
- pentru anul 2006 a TVA in suma de X lei, iar
- pentru anul 2009 a TVA in suma de X lei.

TOTAL

X lei

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca SC X SA X nu beneficiaza de drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de X lei, in conformitate cu prevederile art.145, alin.(8), art.145, alin.(2), lit.a), art.141, alin.(2), lit.f), art.126, alin.(9), lit.c), art.147, alin.(4), art.147, alin.(6), lit.b) si art.147, alin.(5) din L571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din contestatia asa cum a fost formulata de petenta, se retine ca aceasta contestă decizia de impunere nr.X/30.X.2010, pentru TVA in suma totala de **X lei**.

Insa, din cuprinsul contestatiei, se observa ca aceasta prezinta niste calcule, fara a aduce insa vreun argument relativ la sumele stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr.X/30.X.2010 contestata si care de fapt reprezinta obiectul contestatiei.

Cu scrisoarea nr. X/26.X.2010, DGFP Valcea a solicitat societatii ca in temeiul art.206 alin 1 lit c si d din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala sa precizeze in scris motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia formulata si desi scrisoarea a fost primita de petenta la data de 29.X.2010, conform confirmarii de primire existenta la dosarul cauzei, pina la data intocmirii prezentei aceasta nu a inteles sa-i dea curs.

- In ceea ce priveste invocarea de catre petenta a faptului ca figureaza la data de 31.X.2004 cu TVA virata in plus in suma de X lei, aceasta nu poate fi primita de organele de solutionare din urmatoarele motive:
 - din constatările consemnate in raportul de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010 rezulta ca suma de X lei reprezinta accesorii virate in plus si nu TVA virata in plus;
 - odata cu operarea Deciziei de impunere nr.X/30.X.2010 in evidenta fiscala, se realizeaza stingerea/compensarea automata a sumei de X lei, reprezentand accesorii virate in plus din accesoriile stabilite prin decizia de impunere in suma de X lei.
- De asemenea, in ceea ce priveste invocarea de catre petenta a sentintei nr.X/15.X.2007 emisa de Tribunalul Valcea in dosar nr.X/90/2006 si a Hotararii nr.X/R-C, se retin urmatoarele:

Prin sentinta nr.X/15 X 2005, pronuntata de Tribunalul Valcea in dosarul nr.X/90/2006, s-a " admis contestatia formulata de SC X SA X pentru suma de X lei, stabilita prin decizia de impunere nr.X din 31 X 2005, ca urmare a raportului fiscal din 31 X 2005".

Impotriva acestei sentinte DGFP Valcea a declarat recurs in termen, iar urmare a acestuia Curtea de Apel X a emis Decizia nr.X/R - / 14.X.2007.

Examinand recursul prin prisma motivelor in scris invocate de recurenta, Curtea a retinut ca " in mod corect organele de control au apreciat ca petenta nu justifica deductibilitatea cheltuielilor cu reclama si publicitatea in suma de X lei.

Sunt insa nefondate celelalte critici formulate in recurs, cu privire la retinerea ca deductibila a sumei de X lei pe baza facturilor emise de X."

Astfel, prin Decizia nr.X/R - / 14.X.2007, Curtea de Apel X a dispus in mod irevocabil "Admiterea recursului declarat de D.G.F.P. Valcea [...], modifica in parte Sentinta, in sensul ca respinge actiunea in ceea ce priveste cheltuiala nedeductibila de X lei, reprezentand cheltuieli de publicitate si accesoriile aferente acestui impozit, mentinand-o in rest."

In baza Deciziei nr.X/R - / 14.X.2007, emisa de Curtea de Apel X, organele de inspectie fiscala, au intocmit referatul nr.X/30.X.2007, prin care au stabilit influentele fiscale corespunzator nedeductibilitatii cheltuielii in suma de X lei, si a taxei pe valoarea adugata aferenta acestora, in suma de X lei, conform facturilor emise de X

In baza referatului sus mentionat, suma de X lei - TVA si suma de X lei - impozit pe profit, precum si majorarile aferente acestora au fost operate in evidenta fiscala pe platitor persoana juridica, pe coloana de "Incasari" diminuandu-se in acest fel obligatia de plata a SC X SA cu acestea.

In concluzie, invocarea de catre petenta in contestatia formulata, a Sentintei nr.X/15.X.2007, emisa de Tribunalul Valcea in dosar nr.X/90/2006 si a Hotararii nr.X/R-C, nu poate fi primita de organele de solutionare deoarece, asa cum s-a aratat anterior, litigiul a fost solutionat favorabil SC X SA X, numai pentru suma de X lei reprezentand TVA si X lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA .

Drept urmare, la stabilirea diferentelor suplimentare datorate bugetului de stat de petenta organele de inspectie fiscala au tinut cont de solutia pronuntata de Curtea de Apel X anterior, la data de 14.X.2007.

In atare situatie, se retine ca prin contestatie, petenta nu motiveaza in niciun fel, nu aduce niciun argument si nu prezinta in sustinere documente referitoare la diferenta suplimentara se TVA in suma de X lei.

Cu adresa nr. X/26.X.2010, DGFP Valcea a solicitat societatii ca in termen de 5 zile de la data primirii acesteia sa prezinte in scris, argumentat, motivele de fapt si de drept avute in vedere in formularea contestatiei inregistrata la DGFP Valcea sub nr.X/08.X.2010.

Adresa în cauză a fost comunicată SC X SA la data de 29.X.2010, conform semnăturii de pe confirmarea de primire aflată la dosarul cauzei și a fost remisă Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea de către Oficiul Poștal la data de 30.X.2010, inasa pana la data solutionarii contestatiei formulate, aceasta nu a inteles sa dea curs celor solicitate.

În drept, art.206, alin.(1) lit. c) si d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] "

De asemenea, art.213 alin.(1) din același act normativ precizează :

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

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Întrucât petenta nu aduce alte argumente de fapt si de drept, nu prezinta nici un fel de dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere, conform dispozițiilor art.206, alin.(1) lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,organele de soluționare a contestației nu se pot substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, privitor la aspectele sus mentionate.

Din dispozițiile legale mentionate mai sus, se retine ca in contestatie societatea trebuie sa mentioneze atat motivele de fapt, cat si de drept, precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, organele de soluționare a contestației neputandu-se substitui acesteia cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma.

Astfel, avand in vedere faptul ca societatea nu aduce niciun argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere din contestatia formulata, care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de petenta ca nemotivata si nesustinuta cu documente, pentru **TVA in suma de X lei.**

3. Referitor la accesoriile reprezentand majorari, dobanzi si penalitati in suma de X lei, aferente TVA stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr.X/30.X.2010, avand in vedere ca in contestatia, asa cum a fost formulata petenta nu aduce vreun argument în susținerea acesteia referitor la suma de X lei, precum si faptul ca potrivit considerentelor retinute anterior, la pct.2 s-a dispus respingerea contestatiei pentru TVA in suma totala de X lei, potrivit principiului de drept " accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia si pentru accesoriile in suma totala de X lei.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 , art.216 alin.(1) si (3), art.213, alin (1) si (5) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Art.1 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr.X/30.X.2010 CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit si CAP III, pct.1 - Impozit pe profit din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 30.X.2010, pentru suma de **X lei** reprezentand : X lei impozit pe profit si X lei accesorii aferente acestora si refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul solutiei astfel pronunțate.

Art.2 Respingerea contestatiei formulata de **SC X SA X**, jud Valcea ca nemotivată pentru debitul suplimentar in suma **X lei** din care : X lei TVA si X lei accesorii aferente.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,