



**Ministerul Finantelor Publice**  
**Agentia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finantelor Publice**  
**a Județului Vâlcea**



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

**DECIZIA NR. ... din .....2009**

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC A. SRL din Rm. Vâlcea, județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .... din 05.10.2009.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Vâlcea, cu adresa nr. .... din 15.10.2009 asupra contestației formulate de **SC A. SRL** din Rm. Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .... **din 05.10.2009.**

Contestația are ca obiect suma de .... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. .../ 31.08.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 01 septembrie 2009, anexă la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției generale a Finanțelor Publice a jud. Vâlcea, reprezentând :

- taxa pe valoare adăugată... lei ;
- majorări de întârziere aferente .... lei.

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al **SC A SRL** cu sediul în localitatea Râmnicu- Vâlcea, str. R.M. nr. ..., bloc ..., sc. ..., apt. ..., județul Vâlcea, în persoana Domnului O.M. în calitate de administrator, semnată de acesta și confirmată cu ștampila societății, fiind îndeplinite astfel dispozițiile art. 206 lit. c) - e) din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la 31.07.2007 și a fost depusă termenul de 30 de zile prevăzut la art. 207 alin. (1) din același act normativ.

Astfel, Decizia de impunere nr. ... din 31.08.2009, precum și Raportul de inspecție fiscală nr. .. din 01 septembrie 2009, au fost comunicate prin poștă contribuabilului la data de **07.09.2009**, conform confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă de contribuabil la data de **05.10.2009**, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ..., conform ștampilei aplicată pe aceasta.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC A. SRL Rm. Vâlcea** înregistrată sub nr. ... din 05.10.2009 pentru **suma de .. lei.**

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

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

A. SC A. SRL Rm. Vâlcea contestă Decizia de impunere nr. ... din 31.08.2009, solicitând desființarea acesteia precum și deasemenea Raportul de inspecție fiscală nr. .. din data de 01.09.2009, emise de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, motivând următoarele :

Petenta arată că prin actele administrativ fiscale atacate, se argumentează de către organul de inspecție fiscală că se impune plata de către societate a sumei de 196.931 lei reprezentând taxa pe valoare adăugată și, respectiv majorări de întârziere aferente în cuantum de .. lei, reținându-se în principal că nu se acordă drept de deducere pentru TVA deductibil înscris în deconturile de TVA trimestriale depuse la AFP Rm. Vâlcea pentru care nu au fost prezentate documente de justificare, respectiv facturi in original.

Petenta arată că măsura dispusă de organul fiscal, întemeiată pe dispozițiile art. 146 alineat (1) lit. a), b), c), d), e), f) din Codul fiscal și art. 108, 109, 114, 115, 116, 119, 120 din OG nr. 92/ 2003, privind Codul de procedură fiscală, este nelegală și netemeinică.

Petenta solicită desființarea deciziei de impunere atacate, și *refacerea inspecției fiscale*, ca urmare a intrării în posesie parțială a documentelor justificative (de evidență primară) aparținând societății, documente care din motive independente de voința acesteia, nu au putut fi prezentate cu ocazia inspecției fiscale.

Petenta arată că perioada acordată pentru refacerea evidenței a fost insuficientă, dat fiind numărul mare de acte primare necesare refacerii acestei evidențe aferente perioadei de 5 ani, așa justificându-se întârzierea îndeplinirii măsurii dispuse de echipa de inspecție fiscală.

Petenta susține că, de la momentul finalizării inspecției și până în prezent, a reușit în mare parte să refacă această evidență, astfel că, societatea este în măsură să prezinte la această dată documentele justificative, conforme cu originalul, care să ateste realitatea operațiunilor comerciale efectuate.

Prin urmare, față de situația de fapt prezentată, petenta solicită refacerea inspecției fiscale, urmând a verifica actele depuse cu ocazia formulării contestației, iar pe cale de consecință să se procedeze la exonerarea societății la plata TVA și a majorărilor de întârziere stabilite accesoriu.

Petenta invocă în speță dispozițiile art. 90 și art. 105 alineat (3) din OG nr. 92/ 2003, republicată, referitoare la stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare.

Petenta arată că, cu înscrisurile pe care le anexează la prezenta contestație, dovedește efectuarea de cheltuieli deductibile fiscal pe anii 2004 - 2009 în cuantum de .. lei, precum și realitatea aprovizionărilor pe aceeași perioadă cu mărfuri în valoare de .. lei (din care TVA .. lei), sume care nu au fost avute în vedere la calculul deductibilităților de către inspecția fiscală.

**În concluzie**, petenta solicită admiterea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ../ 31.08.2009, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ../ 01.09.2009 cu consecința reverificării documentelor contabile puse la dispoziție de societate, **pentru ca pe cale de consecință să se procedeze la exonerarea societății de la plata sumelor dispuse în sarcina acesteia.**

**B. Din actul administrativ fiscal contestat și raportul de inspecție fiscală anexă la acesta rezultă următoarele:**

SC A. SRL a fost înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Vâlcea sub nr. J38/ .../ 2003, având CUI ... cu atributul fiscal RO, are sediul social în localitatea Rm. Vâlcea, strada R.M., nr. ..., bl. ..., sc. ..., ap. ..., jud. Vâlcea. Operatorul economic este plătitor de TVA începând cu anul 2003.

Conform actului constitutiv, obiectul principal de activitate al SC A. SRL este "Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții".

Societatea nu are înființate puncte de lucru, iar în perioada supusă verificării societatea a desfășurat activitate de fabricarea de tâmplărie din aluminiu și PVC, precum și transporturi rutiere de mărfuri.

SC A. SRL a făcut obiectul unui control fiscal efectuat de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Jud. Vâlcea, materializat prin decizia nr. .../ 31.08.2009 și raportul de inspecție fiscală nr. ../ 01.09.2009, anexă la aceasta, prin care s-au constatat următoarele :

**Taxa pe valoare adăugată** a fost verificată în baza Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Verificarea s-a făcut pe baza documentelor existente la dosarul fiscal din cadrul organului fiscal teritorial în care își are sediul operatorul economic, respectiv AFP Rm. Vâlcea, astfel : deconturile de TVA aferente perioadei 01.01.2004 - 31.03.2009; documentul legal care atestă calitatea de plătitor de TVA (codul de înregistrare); balanțele de verificare întocmite la sfârșitul fiecărui semestru.

Perioada verificată de organele de inspecție fiscală a fost 01.01.2004 - 31.03.2009.

În urma verificării documentelor prezente la dosarul fiscal, s-a constatat următoarea situație privind taxa pe valoare adăugată :

**TVA colectată** (în perioada 01.01.2004 - 31.03.2009) este în sumă totală de ... **lei** (conform situației prezentată în Anexa nr. 2) și provine din livrările și prestările de servicii efectuate de către operatorul economic în perioada supusă inspecției fiscale, din care operatorul economic a achitat TVA în sumă de ... **lei**.

Echipele de inspecție fiscală constată că operatorul economic nu are drept de deducere la TVA deductibil înscris în deconturile de TVA depuse la organul fiscal teritorial în perioada supusă inspecției fiscale, întrucât nu deține documente pentru justificare, respectiv facturi în original.

Astfel, întrucât echipa de inspecție fiscală nu a putut face verificarea la TVA pe documente primare, jurnale de cumpărări și vânzări și alte documente care stau la baza înregistrărilor efectuate în contabilitate și care au stat la baza întocmirii declarațiilor depuse la AFP Vâlcea, s-a constatat că operatorul economic nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA în conformitate cu art. 146 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru TVA deductibilă declarată de operatorul economic în perioada 01.04.2004 - 31.03.2009 în sumă de .. lei (conform deconturilor de TVA depuse la organul fiscal în anexa nr. 5), inspecția fiscală **nu a acordat drept de deducere** întrucât *nu au fost prezentate documente justificative care au stat la baza înregistrării TVA în contabilitate*

conform prevederilor art. 146 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, echipa de inspecție fiscală a stabilit în sarcina operatorului economic un **debit suplimentar în sumă de... lei la TVA (TVA colectată 199.887 lei - TVA virată 2.956 lei)**, care provine din neacordarea dreptului de deducere la TVA deductibil înscris în deconturile de TVA pentru perioada 01.01.2004 - 31.03.2009.

Pentru **neachitarea în termen a TVA stabilită suplimentar în sumă totală de 196.931 lei**, au fost calculate dobânzi, penalități și majorări de întârziere pentru perioada 26.04.2004 - 26.08.2009, în sumă totală de **... lei**, în conformitate cu prevederilor art. 114, 115, 116, 119, art. 120 din OG nr. 92/2003 rep., privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că echipa de inspecție fiscală nu a avut acces la documentele de evidență contabilă ale SC A. SRL Rm. Vâlcea, inspecția fiscală efectuându-se pe baza documentelor existente la dosarul fiscal, și-a rezervat dreptul de a modifica, după caz, cuantumul obligațiilor fiscale către bugetul general consolidat sub rezerva verificării ulterioare prevăzută de art. 90, alin. (1) și art. 105 alin. (3) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de de **... lei** reprezentând taxa pe valoare adăugată și accesorii aferente acestora stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Valcea este legal datorată de către **SC A. SRL** .

**Cauza supusa solutionarii este dacă organele de solutionare se pot pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care operatorul economic a reconstituit în parte documentele de evidență primară și contabilă lipsă ce au stat la baza deciziei de impunere, emisă sub rezerva verificării ulterioare, ce face obiectul cauzei, iar prin luarea în considerare a acestora organele de inspecție fiscală nu se pot pronunța dacă s-a exercitat corect dreptul de deducere, respectiv dacă achizițiile sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, influențe fiscale cărora le corespund alte încadrări pe text și articol de lege decât cele avute în vedere la stabilirea debitului suplimentar contestat.**

**În fapt**, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .. din 01.09.2009 și Decizia de impunere nr. .../ 31.08.2009, emisă în baza acestuia, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina SC A. SRL Rm. Vâlcea TVA în sumă .. lei cu majorări aferente în sumă de .. lei, fiind vizată perioada 01.04.2004 - 31.03.2009.

Din conținutul Raportului de inspecție fiscală nr. ../ 01.09.2009 s-au reținut următoarele aspecte :

Prin avizul de inspecție fiscală nr. .../ 21.05.2009, SC A. SRL a fost înștiințat că începând cu data de 10.06.2009 urmează a face obiectul unei inspecții fiscale. Avizul de inspecție fiscală s-a returnat la data de 02.06.2009 la sediul DGFP Vâlcea cu mențiunea " expirat termen de păstrare".

În urma discuțiilor telefonice purtate cu administratorul societății în persoana dl. O.M., în data de 10.06.2009, acesta s-a prezentat la sediul DGFP Vâlcea, dată când i-a fost înmănat avizul de inspecție fiscală .

În contestația formulată, domnul O.M., în calitate de administrator al SC A. SRL precizează că pentru perioada verificată nu deține documentele de evidență primară și contabilă, întrucât acestea i-au fost furate, prezentând în acest sens dovada emisă de Poliția Morărești, jud. Argeș, înregistrată sub nr. .../ 15.05.2009.

Urmare celor prezentate, s-a dispus măsura reconstituirii documentelor de evidență primară și contabilă, așa cum rezultă din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../ 18.06.2009, termen pentru îndeplinirea măsurii dispuse fiind 30 de zile de la primirea dispoziției, respectiv data de 03.08.2009 .

Totodată, prin adresa nr. .../ 06.07.2009, i-a fost comunicată reprezentantului legal al SCA. SRL suspendarea inspecției fiscale până la îndeplinirea măsurilor luate prin dispoziția de măsuri nr. .../ 18.06.2009.

La data de 25.08.2009, dată comunicată prin invitația din data de 24.08.2009 domnului O.M. în calitate de reprezentant legal al societății de a se prezenta la sediul DGFP Vâlcea cu documentele reconstituite, organele de inspecție fiscală au constatat că operatorul economic nu a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală documentele de evidență primară și contabilă aferente perioadei 01.01.2004 - 31.03.2009 conform Dispoziției de măsuri nr. .. din 18.06.2009.

Prin adresa înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea sub nr. .../26.08.2009, echipa de inspecție fiscală a înștiințat reprezentantul legal al SC A SRL, prin afișare la sediu, încetarea suspendării inspecției fiscale cu data de 26.08.2009 .

Întrucât echipa de inspecție fiscală nu a putut face verificarea TVA pe documentele primare, jurnale de vânzări și cumpărări și alte documente care stau la baza înregistrării în contabilitate, acestea au constatat că operatorul economic **nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA deductibil înscris în deconturile de TVA trimestriale aferente perioadei 01.01.2004 - 31.03.2009 depuse la AFP Vâlcea**, prevalându-se de prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), b), c), d), e), f) și alin. (2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

Având în vedere faptul că până la terminarea inspecției fiscale, operatorul economic nu a reconstituit documentele de evidență primară și contabilă urmare Dispoziției de măsuri nr. .../ 18.06.2009, echipa de inspecție fiscală și-a rezervat dreptul de a modifica, după caz, cuantumul obligațiilor fiscale către bugetul general consolidat sub rezerva verificării ulterioare prevăzută de art. 90 alin. (1) și art. 105 alin. (3) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată .

La data de 05.10.2009, SC A. SRL a formulat contestație împotriva deciziei de impunere nr. ..../ 31.08.2009 și a raportului de inspecție fiscală anexa la aceasta, solicitând desființarea deciziei atacate întrucât actele contabile invocate ca fiind inexistente în baza carora s-au stabilit obligațiile suplimentare în sarcina sa au fost recuperate parțial.

Astfel, petenta arată că prin prezentarea documentelor justificative, CONFORME CU ORIGINALUL, odată cu formularea contestației, societatea este în măsură să ateste realitatea operațiunilor comerciale efectuate.

Prin urmare, petenta solicită ca organul fiscal emitent al actelor atacate să dispună refacerea inspecției fiscale, urmând a verifica actele depuse, pentru ca pe cale

de consecință să se procedeze la exonerarea societății de la plata TVA și a majorărilor de întârziere stabilite accesoriu .

**În speță**, se constată că motivul pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare în sarcina SC A. SRL Rm. Vâlcea a fost neacordarea dreptului de deducere la TVA deductibil înscris în deconturile de TVA depuse la organul fiscal întrucât **nu s-au prezentat documentele de evidență primară și contabilă aferente perioadei 01.01.2004 - 31.03.2009** supusă inspecției fiscale, petenta justificând că nu deține documentele întrucât acestea i-au fost furate, în acest sens prezentând dovada emisă de Poliția Morărești, jud. Argeș înregistrată sub nr. .... 15.05.2009.

De asemenea, se constată că ulterior inspecției fiscale petenta a reconstituit în parte documentele contabile aferente perioadei verificate (9 volume), anexându-le drept probă la dosarul contestației, documentele justificative având mențiunea "CONFORM CU ORIGINALUL".

Referitor la cererea petentei din contestația așa cum a fost formulată, în Referatul nr. .. din 15.10.2009 întocmit de Activitatea de inspecție fiscală în temeiul pct.3 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005 cu propuneri de soluționare a contestației formulată de SC A SRL Rm. Vâlcea, organele de inspecție fiscală precizează că :

" Operatorul economic depune la contestația nr. 110/ 02.10.2009 documentele de evidență contabilă reconstituite parțial .

Din analiza documentelor anexate la contestație, echipa de inspecție fiscală a constatat că există documente emise către SC A SRL de către diverși furnizori pentru care nu ne putem stabili dacă s-a exercitat corect dreptul de deducere, respectiv dacă achizițiile sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

Ex : factura seria ACS nr. .../ 14.07.2009 emisă de către SC ALL CERT SZSTEMS SRL, factura fiscală seria ... nr. 0042613 din 28.10.2007 emisă de SC Metro Cash & Carry România SRL etc.

Această situație duce la schimbarea încadrării juridice din decizia de impunere nr. .../ 31.08.2009 de la art. 146 alin. (1) lit. a, b, c, d, e, f, la art. 145 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele menționate anterior, considerăm necesară desființarea deciziei de impunere și propunem reverificarea SC A. SRL Rm. Vâlcea, în baza documentelor depuse odată cu depunerea contestației."

**Speța în cauză** este reglementată de art. 213 referitor la *Soluționarea contestației* din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală rep. cu modificările și completările ulterioare, care precizează următoarele :

*"(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei.*

*În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."*

Referitor la aplicarea acestui articol, pct. 182.1 din Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/ 2004, precizează :

" Norme metodologice:182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală."

Potrivit prevederilor legale invocate, se reține că contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestuia pot depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală și asupra cărora organul fiscal care a efectuat activitatea de control, are posibilitatea să se pronunțe.

Din situația de fapt prezentată, organele de soluționare rețin că prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 28.08.2009, în urma verificării documentelor prezente la dosarul fiscal, echipa de inspecție fiscală a constatat o situație distinctă privind taxa pe valoare adăugată, și anume aceea că societatea a înregistrat în deconturile de TVA, o taxă pe valoarea adăugată colectată ( Anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală) în sumă totală de ... lei, care provine din livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de către operatorul economic.

Deasemenea, se reține că operatorul economic nu are drept de deducere a TVA deductibilă întrucât nu deține documente de justificare a acesteia, respectiv facturi în original, organele de control stabilind astfel diferență suplimentară la taxa pe valoare adăugată potrivit temeiurilor legale prevăzute de legea fiscală legate de acest motiv.

În referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr. .. din 15.10.2009, funcție de documentele justificative reconstituite de petent depuse în susținerea contestației, organele de inspecție fiscală precizează că există documente emise către SC A SRL de către diverși furnizori pentru care nu se pot pronunța dacă s-a exercitat corect dreptul de deducere, respectiv dacă achizițiile sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

**În drept**, dispozițiile art. 64 relativ la Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, stipulează : " Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."

Art.86 alin (1) din același act normativ prevede că " Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent [...] ori de câte ori se modifica baza de impunere "

Art. 110 alin.3 din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu cele ale art.107.1 lit a) din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede ca :

"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

**a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...]"**

Având în vedere articolele invocate, se reține că în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale

prin care se stabilesc obligații bugetare, dispoziții de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Stabilirea obligațiilor bugetare urmează obiectul unui titlu distinct din Codul de procedura fiscală, respectiv Titlul VI, prevederile acestuia fiind de strictă interpretare și aplicare.

Astfel, potrivit art.85, alin.1 din Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007 : “ Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

**b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”**

Totodata, potrivit art.90 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, stabilirea obligațiilor fiscale se poate face și sub rezerva verificării ulterioare situație în care se procedează potrivit alin (2) astfel :

**” (2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desfiintata sau modificata, din inițiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatarilor organului fiscal competent.”**

Față de cele de mai sus, se reține ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat care se stabilesc prin decizie de impunere sub rezerva verificării ulterioare pot fi modificate sau desfiintate în condițiile legii și la solicitarea contribuabilului, pe baza constatarilor organului fiscal competent.

Din situația de fapt și de drept prezentată, se reține că petenta a solicitat cu ocazia contestației formulate, refacerea inspecției fiscale, urmând a verifica actele depuse, documente ce nu au putut fi prezentate cu ocazia inspecției fiscale, pentru ca pe cale de consecință să se procedeze la exonerarea de la plata TVA, precum și a accesoriilor aferente acestora stabilite inițial prin Decizia de impunere nr. .../31.08.2009, având în vedere împrejurarea reconstituirii parțiale a documentelor justificative ce au stat la baza înregistrărilor din evidențele contabile ale acesteia și a declarațiilor depuse la organul fiscal, respectiv AFP Rm. Vâlcea, ulterior încheierii inspecției fiscale.

Organele de soluționare a contestației rețin în speță că decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, este reglementată de OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului care la pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, care 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 și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat.** Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”



Deasemenea, potrivit dispozitiilor art.216 alin(1) si (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, prin decizia de solutionare, contestatia va putea fi admisa, in totalitate sau in parte, ori respinsa, sau prin aceasta se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Totodata, art. 47 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala mentioneaza :

" Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desfiintat in conditiile prezentului cod. "

Pct. 46.1 literele d si f din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate de HGR 1050/2004 mentioneaza :

" 46.1. Actele administrative fiscale se modifica sau se desfiinteaza în situatii cum sunt : [...] d) desfiintarea sau modificarea deciziei de impunere sub rezerva verificarii ulterioare potrivit art. 87 alin. (2) din Codul de procedura fiscala;[...]

f) desfiintarea, potrivit art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, total sau partial, a actului administrativ atacat, ca urmare a solutionarii de catre organul fiscal competent a contestatiei formulate."

*Din cele de mai sus se reține că organele de solutionare nu au competenta materiala de a stabili impozite si taxe datorate de petenti cu ocazia solutionarii contestatiilor formulate de contribuabili, decizia de solutionare netinind loc de decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala.*

***Deasemenea, din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .. din 15.10.2009, se reține că, organele de inspecție fiscală analizând documentele anexate la contestației, constată că nu se poate stabili dacă s-a exercitat corect dreptul de deducere a TVA, respectiv dacă achizițiile sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, situație care duce la schimbarea încadrării legale din decizia de impunere nr. .../ 31.08.2009, respectiv de la art. 146 alin. (1), lit. a, b, c, d, e f, la art. 145 din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.***

Totodată prin acealasi referat, organele de inspecție fiscală au menționat că împotriva administratorului, respectiv dl. O.M. al SC A. SRL și a administratorului SC A. SRL în persoana dnei. O.A. a fost întocmită plângerea penală pentru fapta prevăzută și sancționată de art. 8 alin. 2 din Legea nr. 241/ 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, ca urmare a solicitării la rambursare a TVA in sumă de ... lei de către SC A. SRL.

*Având în vedere că, odată cu contestatia formulată, petentul a depus la dosarul cauzei documentele de evidență contabilă reconstituite ulterior efectuării controlului având ca rezultat modificarea bazei impozabile stabilite inițial de organele de inspecție fiscală, organele de soluționare a contestației apreciază ca necesară desființarea și reanalizarea documentelor justificative și contabile reconstituite, organele de inspecție fiscală fiind singurele în măsură să constate și să stabilească obligatiile datorate bugetului de stat.*

Astfel, se va proceda la aplicarea dispozitiilor art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, care stipuleza ca : "**In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...]**" organele de solutionare urmând să se pronunțe in consecinta cu aplicarea dispozitiilor art.216 alin (3) din acelasi act normativ.

*În acest sens opiniază și Activitatea de Inspecție Fiscală , prin referatul sus-menționat, propunând reanalizarea și stabilirea obligațiilor fiscale pentru SC A SRL.*

Drept urmare, organele de soluționare a contestației apreciază ca necesară desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. 669/31.08.2009 - taxa pe valoarea adăugată și CAP III, pct. 1 - Taxa pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 01.09.2009, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , care precizează :

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

Deasemenea, se va face aplicarea prevederilor pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/ 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003, unde se stipulează :

" 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 ".

Soluția ce urmează a se pronunța în acest sens, are în vedere că acțiunea petentei se întemeiază pe documente care sunt relevante în stabilirea stării de fapt fiscale a **perioadei 01.01.2004 - 31.03.2009** și care nu au fost cunoscute și cercetate de organele de inspecție fiscală la emiterea Deciziei de impunere .. din 31.08.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr.... din 01.09.2009.

Drept urmare, se va întocmi un nou raport de inspecție fiscală și o nouă decizie de impunere, având la bază constatările factice și încadrarea legală a acestora, rezultat al verificării legalității documentelor recuperate și depuse ca probă de contestatar.

În ceea ce privește susținerea contestației potrivit careia Decizia de impunere nr. .../31.08.2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Valcea este lovită de nulitate potrivit dispozițiilor art.46 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, întrucât în actul administrativ fiscal contestat nu se specifică, *calitatea persoanelor care au întocmit actul administrativ fiscal*, aceasta nu poate fi luată în soluționarea favorabilă a contestației, din următoarele considerente :

- la art.43 alin (2) lit.g și h ) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se precizează că printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, sunt

**"g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;**

**h) stampila organului fiscal emitent;"**

- cu privire la nulitatea actului administrativ fiscal, art. 46 din același act normativ stipulează că " Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

Din prevederile legale anterior menționate se reține că decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată ca act administrativ fiscal, nu prevede în mod expres mențiunea calitatii persoanelor împuternicite ci numai numele și semnătura

persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii și stampila organului fiscal emitent.

Mai mult decât atât, la pagina 4 (din 4) din decizia de impunere nr. 669/31.08.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, apare semnatura confirmata cu stampila, a conducatorului activitatii de inspectie fiscala, care este persoana abilitata sa semneze atare acte administrative fiscale si a carei calitate este mentionata în aceasta.

Relativ la calitatea membrilor echipei de inspectie fiscala, se retine ca aceasta apare mentionata in raportul de inspectie fiscala, ce reprezinta un act premergator intocmirii deciziei de impunere si este anexa la aceasta.

Astfel la pct.5" Dispoziții finale" din actul administrativ fiscal, respectiv decizia de impunere nr. .../ 31.08.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, se precizeaza ca " [...] se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține 157 pagini."

**În consecință**, față de situația de fapt și de drept prezentată, se reține că întrucât în măsură a analiza documentele transmise și de a stabili obligații fiscale sunt organele fiscale emitente ale actului administrativ fiscal atacat, urmează să se deființeze parțial Decizia de impunere nr. ./ 31.08.2009, pentru taxa pe valoare adaugata suplimentara în sumă de .. lei, împreună cu accesoriile aferente în sumă de .. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, în termen de 30 de zile de la comunicarea deciziei, să procedeze la reanalizarea aspectelor în cauză, având în vedere documentele depuse în susținerea cauzei, cele reținute în decizie și prevederile legale aplicabile în speță, în vigoare pentru perioada verificată și emiterea unui nou act administrativ fiscal privind taxa pe valoare adăugată.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art. 47, art.205 alin.(1); 206 alin (2) și art.209 alin.(1) lit. a); art.210; art. 211; 213 alin.(1) (3) și (5) și art.216 alin.(3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată la data de 31.07.2007 se :

## **DECIDE :**

Desființarea Cap. 2, pct. 2.1.1. ; pct. 2.1.2 si pct. 2.1.3 "Taxa pe valoare adăugată" din decizia de impunere nr. ./ 31.08.2009 și Cap. III pct. 1. "Taxa pe valoarea adăugată" din Raportul de inspecție nr. ./ 01.09.2009, pentru suma totală de ... lei din care : ... lei TVA și .. lei accesorii aferente TVA, stabilite in sarcina **SC A SRL** Rm. Vâlcea și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate .

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.