

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL BRAILA

D E C I Z I A Nr. 116
din .2009

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. _____ S.R.L. Braila,
inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr.____/____2009

Ministerul Finantelor Publice-Agentia Nationala de Administrare Fiscala- Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice municipiul Braila-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind contestatia formulata de S.C. _____S.R.L. Braila impotriva deciziei de impunere nr.____/____2008, emisa de organul de inspectie fiscala.

S.C. _____S.R.L. are sediul in Braila, sos. _____, nr.____, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Braila sub nr.J09/____/____, are atribuit codul de identificare fiscala_____ si este reprezentata de_____ in calitate de administrator.

Obiectul contestatiei il reprezinta obligatiile fiscale in suma totala de_____ lei, din care: impozit pe profit in suma de_____ lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de_____ lei, T.V.A. in suma de_____ lei si majorari de intarziere aferente T.V.A. in suma de_____ lei, stabilite prin decizia de impunere nr.____/____2008, raportul de inspectie fiscala nr.____/____2008 si dispozitia de masuri nr.____/____2008.

Decizia de impunere nr.____/____2008, raportul de inspectie fiscala nr.____/____2008 si dispozitia de masuri nr.____/____2008 au fost comunicate contestatoarei la data de 07.11.2008, conform mentiunii de pe adresa nr.____/____2008, de inaintare a actelor administrative fiscale atacate, iar contestatia a fost depusa la organul al caror acte au fost atacate sub nr.____/____2008, fiind astfel respectat termenul legal prevazut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand indeplinite conditiile de procedura prevazute la art.205, art.206, art.207(1) si art.209(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.F.P. Judetul Braila este 148672 investita cu solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia nr.____/____2008, inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr.____/____2008 si la directia teritoriala sub nr.____/____2008,

contestatoarea solicita admiterea contestatiei pentru suma totala de_____ lei, din care impozit pe profit in suma de_____ lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de_____ lei, T.V.A. in suma de_____ lei si majorari de intarziere aferente T.V.A. in suma de_____ lei, motivand urmatoarele:

1. Pe exceptie, contestatoarea considera ca nu au fost respectate regulile de inspectie fiscala, ceea ce atrage nulitatea actelor ce fac obiectul contestatiei, deoarece au fost incheiate cu incalcarea dispozitiilor legale, in sensul ca a fost incalcata regula prevazuta la alin.1 de la art.105 din O.G.nr.92/2003, adica inspectia fiscala nu a avut in vedere "examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Totodata, contestatoarea sustine ca nu au fost solicitate toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei de fapt fiscale deoarece nu s-au luat in considerare toate documentele prin care s-au stabilit operatiunile comerciale ale societatii, ceea ce constituie o incalcare a dispozitiilor O.G.nr.92/2003.

2. Cu privire la impozitul pe profit in suma de_____ lei si a accesoriilor aferente in suma de_____ lei, contestatoarea motiveaza ca are documentele necesare prin care dovedeste ca cheltuielile considerate nedeductibile de organul de inspectie fiscala, constand in bunuri de natura stocurilor(productie in curs de executie) lipsa in gestiune, degradate, neimputabile pentru care au fost incheiate contracte de asigurare, conform prevederilor legale, sunt cheltuieli deductibile fiscal, deoarece pentru anul 2005 are incheiat contractul de asigurare nr.J____/____2004 cu_____ S.A., iar calamitatea naturala o dovedeste cu adeverinta nr.____/____2008, eliberata de D.A.D.R. Braila, din care rezulta ca gradul de afectare al culturilor agricole pe raza comunei Unirea in anul 2004-2005 a fost in procent de daunare intre 80%-100%, precum si cu adeverintele nr.____/____2008 si nr.____/____2008 eliberate de Primaria Comunei Unirea.

Tot in anul 2005, contestatoarea considera ca s-a consemnat eronat in actele de control neadmitera la deducere a sumei de_____ lei(achizitionare mocheta), suma corecta fiind_____ lei ce rezulta din facturile fiscale nr.____/____2005 si nr.____/____2005.

Pentru anul 2007, nu au fost admise la deducere cheltuieli in suma de_____ lei, privind inmatricularea si reparatia unei ambarcatiuni de agrement, aparate de aer conditionat montate la sediul SC_____ SA, husa ambarcatiune, statie, boxe, microfon, contestatoarea considerand ambarcatiunea ca fiind un mijloc de transport persoane pe apa, necesar activitatii societatii pentru transportul reprezentantilor firmei in interes de serviciu, cat si al partenerilor de afaceri, in scopul afacerilor firmei.

De asemenea, contestatoarea sustine ca sunt deductibile si cheltuielile cu aparatele de aer conditionat montate la sediul SC_____ Braila SA, avand in vedere ca societatea este actionar majoritar la aceasta, cu cota de participare de 90,7227%, motiv pentru care a completat dotarea acestei societati la unele din birourile unde reprezentantii contestatoarei sa fie prezenti ori de cate ori este necesar.

Dreptul de folosinta al birourilor in comun cu SC____ Braila SA, s-a acordat in baza contractului de comodat nr.____/____2005.

Contrar celor inscrise in actele contestate, sustine contestatoarea, are documente privind constatarea si evaluarea pagubelor la culturile agricole, depunand in sustinere politele de asigurare nr.____/____2006, nr.____/____2007, nr.____/____2007, nr.____/____2007, nr.____/____2007, incheiate cu____SA, instiintarea cu privire la pierderile produse culturilor agricole de calamitati naturale, inregistrata la Primaria Unirea sub nr.____/____2007 si raportul inspectiei de risc privind asigurarea culturilor agricole.

Fata de motivele aratate, contestatoarea considera nedatorate sumele contestate.

3. Cu privire la obligatia de plata a T.V.A. in suma totala de____ lei si majorarile de intarziere aferente in suma de____ lei, contestatoarea motiveaza ca perioada 01.08.2005-31.07.2008, ce a facut obiectul verificarii organului de inspectie fiscala, se suprapune cu perioada 01.01.2007-31.03.2008, perioada cand s-a verificat respectarea reglementarilor fiscale privind T.V.A., in urma careia s-a incheiat procesul-verbal nr.____/____2008 si ca, in urma controlului, s-au dispus masurile legale care s-au impus, masuri ce au fost duse la indeplinire in totalitate.

In acest sens, contestatoarea considera ca a fost incalcata regula de inspectie fiscala stabilita la alin.3 de la art.105 din O.G.nr.92/2003, care prevede ca inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa.... si pentru fiecare perioada supusa impozitarii, iar prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade, daca apar date suplimentare necunoscute sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

De asemenea, contestatoarea sustine ca reverificarea perioadei este prevazuta la pct.102.4 din H.G.nr.1050/2004, situatie in care nu se afla, deoarece nu exista decizie de reverificare, fundamentata, emisa in conditiile legii, care sa justifice reverificarea aceleiasi perioade.

Considerand ca s-a incalcat competenta materiala a inspectiei fiscale cu privire la verificarea T.V.A., contestatoarea considera ca aceasta atrage nulitatea actelor contestate pentru obligatiile de plata privind T.V.A. si pentru acest motiv considera nedatorate obligatiile de plata stabilite cu titlu de taxa si accesorii.

II. Prin decizia de impunere nr.____/____2008 s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de____ lei, din care: impozit pe profit in suma de____ lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de____ lei, T.V.A. in suma de____ lei si majorari de intarziere aferente T.V.A. in suma de____ lei, motivat de faptul ca nu s-au admis la deducere cheltuielile aferente bunurilor de natura stocurilor lipsa in gestiune, degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, nu s-au admis la deducere cheltuieli cu materiale consumabile care nu sunt aferente veniturilor, nu s-a admis la deducere valoarea neamortizata a unui autoturism care nu a fost valorificat prin unitati specializate, nu s-au admis la deducere cheltuielile cu inmatricularea si reparatia unei ambarcatiuni de agrement, aparate de aer conditionat montate la sediul altei societati, husa

ambarcatiune, statie, boxe, microfon, nu s-au admis la deducere cheltuieli aferente bunurilor de natura stocurilor distruse ca urmare a unor calamitati naturale, pentru care agentul economic nu detine procesul-verbal privind constatările si evaluarea pagubelor la culturile agricole intocmit de comisia numita prin ordin al prefectului judetului, in perioada 2007-2008 agentul economic a inregistrat si evidentia eronat TVA la arenda achitata in numerar persoanelor fizice, a inregistrat TVA deductibila aferenta achizitionarii de bunuri care nu au fost utilizate in scopul operatiunilor taxabile, a inregistrat TVA deductibila aferenta achizitionarii de carburanti in baza bonurilor fiscale pe care nu au fost trecute denumirea societatii, codul de indentificare fiscala si numarul auto, a inregistrat TVA deductibila aferenta unor bunuri achizitionate pe baza de bonuri fiscale, altele decat carburanti, incalcand astfel prevederile art.21 alin.1 si alin.4, art.24 alin.15, art.128 alin.4 lit.b) si alin.8 lit.b), art.145 alin.2 si alin.3 lit.a), art.146 alin.1 lit.A, art.160 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, alin.1 pct.46 din H.G.nr.44/2004, art.119, art.120 din O.G.nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In raportul de inspectie fiscala nr.____/____2008 in baza caruia a fost emisa decizia de impunere nr. ____/____2008, organul de inspectie fiscala a consemnat urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit in suma de____ lei si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de____ lei, se retin urmatoarele:

a) Cu privire la modul de calcul al impozitului pe profit pe anul 2005, s-a constatat ca agentul economic a inregistrat cheltuieli totale cu productia in curs de executie-cont 331, in suma de____ lei, iar in contul 345-"Produse finite" a fost evidentiata o productie in suma totala de____ lei, reprezentand 51,91% din cheltuielile efectuate cu productia in curs de executie.

Diferenta in suma de____ a fost considerata de organul de inspectie fiscala cheltuiala nedeductibila conform prevederilor art.21 alin.4 lit.c coroborat cu alin.1 al aceluasi articol din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, aferenta bunurilor de natura stocurilor lipsa in gestiune, degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, in baza carora ar fi beneficiat de despagubiri in caz de calamitati naturale in conformitate cu prevederile Legii nr.381/2002.

Pentru anul 2005 organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu materiale consumabile in suma de____ lei, reprezentand mocheta si furaje animale, ce nu au fost admise la deducere deoarece societatea nu detinea in patrimoniu animale, iar cladirea in care se afla sediul declarat nu este proprietatea societatii si nici contract de inchiriere nu are incheiat, incalcand astfel prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatările organului de inspectie fiscala au condus la diminuarea pierderii fiscale pe anul 2005 de la suma de____ lei stabilita de contestatoare, la suma de____ lei stabilita urmare inspectiei fiscale.

b) Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2006, s-a constatat ca in luna martie societatea a inregistrat pe cheltuieli de exploatare suma de____ lei,

reprezentand valoarea neamortizata a unui mijloc fix amortizabil vandut, pe care le-a considerat nedeductibile fiscal deoarece societatea nu a valorificat mijlocul fix prin unitati specializate, incalcand astfel prevederile art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatarile organului de inspectie fiscala atat din anul 2005, cat si din anul 2006 au condus la diminuarea pierderii fiscale pe anul 2006 de la suma de _____ lei stabilita de societate, la suma de _____ lei stabilita urmare inspectiei fiscale.

c) Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2007, s-a constatat ca in perioada 01.01.-31.12.2007 societatea a inregistrat cheltuieli in suma totala de _____ lei, care nu sunt aferente veniturilor, constand in cheltuieli cu inmatricularea si reparatiile unei ambarcatiuni de agrement in suma de _____ lei, privind materiale de natura obiectelor de inventar achizitionate cum sunt: husa ambarcatiune- _____ lei, statie, boxe, microfon, echipamente- _____ lei, aparate aer conditionat- _____ lei montate la sediul S.C. _____ BRAILA S.A., incalcand astfel prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat ca agentul economic a inregistrat cheltuieli cu productia in curs de executie-cont 331 suma totala de _____ lei, iar in contul 345-"Produse finite" a inregistrat suma de _____ lei, ce reprezinta 71,34% din cheltuielile efectuate cu productia in curs de executie, diferenta in suma de _____ lei(_____) fiind considerata cheltuiala nedeductibila in conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.c) coroborat cu alin.1 al aceluasi articol din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind aferente bunurilor de natura stocurilor distruse ca urmare a unor calamitati naturale pentru care au fost incheiate contracte de asigurare, dar nu au fost prezentate documente din care sa rezulte incadrarea in categoria de calamitate naturala si anume, procesul-verbal privind constatarile si evaluarea pagubelor culturilor agricole intocmit de comisia numita prin ordin al prefectului, conform prevederilor Legii nr.381/2002 si Ordinul nr.419/2002.

Urmare constatarilor organului de inspectie fiscala din anii 2005, 2006 si 2007, s-a stabilit un impozit pe profit datorat pe anul 2007 in suma de _____ lei, fata de pierderea fiscala in suma de _____ lei stabilita de contestatoare in declaratia anuala.

Pentru debitul suplimentar in suma de _____ lei au fost calculate accesorii in suma totala de _____ lei, in temeiul art.119, art.120 din O.G.nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat neconcordanțe între sumele declarate si cele evidentiuate in contabilitate, deficiente care nu au modificat creanta fata de bugetul general consolidat deoarece contestatoarea a inregistrat in aceasta perioada numai TVA de rambursat.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata, organul de inspectie fiscala a constatat ca in anul 2005, pentru bunurile de natura stocurilor(productie in curs de executie) lipsa in gestiune, degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, in suma totala de _____ lei si TVA aferenta in suma de _____ lei, se considera livrare de bunuri si trebuia colectata TVA, deoarece nu indeplineste conditiile cumulative prevazute la art.128 alin.8 lit.b) din Legea

nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, adica contestatoarea nu a prezentat procesul-verbal privind constatarile si evaluarea pagubelor la culturile agricole, intocmit de comisia numita prin ordin al prefectului potrivit prevederilor Legii nr.381/2002.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna martie si iulie 2007, contestatoarea a achizitionat 4 aparate de aer conditionat cu FF nr.____/____2007 in valoare de____ lei, din care TVA in suma de____ lei si cu FF nr.____/____2007 in valoare de____ lei, din care TVA in suma de____ lei, ce au fost montate la sediul SC____ BRAILA SA, pentru care era obligata sa colecteze TVA, deoarece este asimilata livrarii de bunuri "preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate pentru a fi puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit" conform prevederilor art.128 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Tot in anul 2007, s-a constatat ca agentul economic a inregistrat bunuri de natura stocurilor distruse ca urmare a unor calamitati naturale, in suma de____ lei si TVA aferenta in suma de____ lei, pentru care au fost incheiate contracte de asigurare, dar contestatoarea nu a prezentat procesul-verbal privind constatarile si evaluarea pagubelor la culturile agricole intocmit de comisia numita prin ordin al prefectului judetului, conform Legii nr.381/2002 si Ordinul nr.419/2002.

In perioada 2007-2008 s-a constatat ca agentul economic a colectat eronat TVA in suma de____ lei aferenta arendei achitate in numerar in suma de____ lei.

Referitor la TVA deductibila organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna octombrie 2005 contestatoarea a dedus eronat TVA in suma de____ lei, aferenta achizitionarii de mocheta, plinta, colturi in suma de____ lei, bunuri ce nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, incalcand astfel prevederile art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat ca in luna iulie si octombrie 2006 s-a dedus eronat TVA in suma de____ lei, aferenta achizitionarii unei motociclete Yamaha si a unui agregat de muls, in suma de____ lei, bunuri care nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, incalcand astfel art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

In anul 2007 organul de inspectie fiscala nu a admis la deducere TVA in suma de____ lei, aferenta unor bunuri in suma totala de____ lei, dupa cum urmeaza:

- ____ lei aferenta achizitionarii unui JETSKI, conform facturii fiscale nr.____/____2007;

- ____ lei aferenta achizitionarii unei remorci ambarcatiune, conform facturii fiscale nr.____/____2007;

- ____ lei aferenta achizitionarii de echipament de protectie conform facturii fiscale nr.____/____2007;

- ____ lei aferenta achizitionarii unei statii, boxe, cablu si microfon Wireless conform facturilor fiscale nr.____/____2007 si nr.____/____2007;

- ____ lei aferenta achizitionarii de piese si reparatie ambarcatiune agrement conform facturilor fiscale nr. ____/____2007 si nr. ____/____2007;

- ____ lei aferenta achizitionarii unei huse pentru ambarcatiune conform facturii fiscale nr. ____/____2007.

Bunurile si serviciile achizitionate mentionate mai sus, nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, fiind incalcate prevederile art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

- ____ lei dedusa pe baza unei facturi fiscale in copie xerox, fiind astfel incalcate prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46 alin.1 din H.G.nr.44/2004;

- ____ lei aferenta achizitionarii de material lemnos conform facturii fiscale nr. ____/____2007 si facturii fiscale nr. ____/____2008, pentru care nu a aplicat masurile de simplificare, fiind incalcate prevederile art.160 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ____ lei inregistrata dublu in jurnalul de cumparari din factura fiscala nr. ____/____2008;

- ____ lei aferenta chiriei facturata de SC _____ BRAILA SA conform facturilor fiscale nr. ____/____2008, nr. ____/____2008 si nr. ____/____2008, pentru care nu a fost depusa notificare la organul fiscal privind optiunea de taxare , incalcand astfel prevederile art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ____ lei aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri realizate in luna februarie 2007, in suma de ____ lei, inregistrata numai ca taxa deductibila prin contul de furnizori si nu prin efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427, incalcand astfel prevederile art.156 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ____ lei aferenta achizitiilor de carburanti inregistrata in baza bonurilor fiscale care nu sunt stampilate si nu au inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehicolului, incalcand prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ____ lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii(piese auto, copii xerox, ulei, plicuri, imprimate, chei, parcare, feronerie etc.), incalcand prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Sintetizand deficientele prezentate privind TVA colectata si TVA deductibila, a rezultat o baza impozabila suplimentara in suma de ____ lei, careia ii corespunde o TVA suplimentara de plata in suma de ____ lei.

Urmare constatarilor efectuate, la data de 31.07.2008 soldul sumei negative de TVA este de ____ lei, fata de cel declarat de contestatoare in suma de ____ lei, rezultand o diferenta suplimentara in suma de ____ lei (_____).

Pentru debitul stabilit suplimentar de plata pe luna decembrie 2005 in suma de ____ lei, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de ____ lei, conform anexei nr.15 la raportul de inspectie fiscala nr. ____/____2008.

III. D.G.F.P. Judetul Braila avand in vedere sustinerile contestatoarei in raport de constatările organului de inspectie fiscala, actele si documentele depuse la dosarul cauzei, precum si reglementarile legale aplicabile spetei, retine urmatoarele:

Inainte de a se pronunta pe fondul cauzei, organul de solutonare trebuie sa se pronunte mai intai asupra exceptiei de nulitate a actelor administrative fiscale atacate, exceptie invocata de contestatoare, conform prevederilor art.213(5) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"(5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

In fapt, prin contestatia formulata, contestatoarea invoca exceptia de nulitate a actelor administrative fiscale atacate, precizand in acest sens ca a fost incalcata regula prevazuta la alin.1 de la art.105 din O.G.nr.92/2003, deoarece inspectia fiscala nu a avut in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere.

Totodata, contestatoarea afirma ca nu au fost solicitate toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei de fapt fiscale, deoarece nu s-au luat in considerare toate documentele prin care s-au stabilit operatiunile comerciale pe perioada supusa verificarii, ceea ce constituie o incalcare a dispozitiilor O.G.nr.92/2003.

In drept, potrivit prevederilor art.46 din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"ART. 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

Avand in vedere prevederile legale retinute, rezulta ca nulitatea actului administrativ fiscal se constata la cerere sau din oficiu, in conditiile in care lipseste unul din elementele acestuia.

In cauza, actele administrative fiscale emise contin toate elementele referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite, la numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, la obiectul sau la semnatura persoanei imputernicite a organului fiscal, astfel ca, organul de solutionare constata ca exceptia invocata de ocnestatoare nu are temei legal.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei, referitoare la nerespectarea regulilor de inspectie fiscala prevazute la art.105(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"ART. 105

Reguli privind inspectia fiscala

(1) Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere." in sensul ca, nu au fost solicitate toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei de fapt fiscale, organul de solutionare constata ca aceasta nu poate constitui motiv de nulitate a actelor administrative fiscale, deoarece asa cum s-a retinut, Codul de procedura fiscala stabileste clar care sunt situatiile in care se poate constata nulitatea acestora.

In plus, sustinerea contestatoarei, ca nu au fost solicitate de catre organul de inspectie fiscala toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea situatiei de fapt fiscale, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece conform prevederilor art.106(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"ART. 106

Obligatia de colaborare a contribuabilului

(1) Contribuabilul are obligatia sa colaboreze la constatarea starilor de fapt fiscale. Acesta este obligat sa dea informatii, sa prezinte la locul de desfasurare a inspectiei fiscale toate documentele, precum si orice alte date necesare clarificarii situatiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal."

Deci, conform prevederilor legale retinute, contribuabilul este cel obligat sa puna la dispozitia organului de inspectie fiscala toate informatiile si toate documentele pentru determinarea starilor de fapt fiscale.

Contestatoarea nu a putut proba in sustinerea contestatiei, ca a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala documente care nu au fost luate in considerare la stabilirea situatiei de fapt fiscale corecte, pentru a putea sustine ca nu au fost respectate regulile privind inspectia fiscala.

Avand in vedere motivele de fapt si de drept retinute, organul de solutionare constata neintemeiata exceptia ridicata de contestatoare privind nulitatea actelor administrative fiscale.

Referitor la exceptia de nulitate a actelor administrative fiscale cu privire la verificarea TVA, ridicata la pct.3 din contestatie, privind incalcarea regulii de inspectie fiscala stabilita la art.105(3) din O.G.nr.92/2003, se retine ca:

In fapt, prin procesul-verbal nr.____/____2008 organul de inspectie fiscala a efectuat in perioada 14-18.08.2008 un control inopinat si a verificat pentru perioada 01.01.2007-31.03.2008, achizitiile intracomunitare de bunuri/servicii efectuate de contestatoare de la firme inregistrate in scopuri de TVA din U.E., constatand anumite deficiente privind termenul de declarare a achizitiilor intracomunitare si modul de declarare al acestora, motiv pentru care a dispus anumite masuri, in sensul depunerii de declaratii recapitulative rectificative pentru achizitiile intracomunitare, precum si al corectarii erorilor materiale din deconturile de TVA depuse lunar in perioada iunie-decembrie 2007, prin declararea in acestea a achizitiilor intracomunitare de bunuri/servicii.

Prin acest act administrativ fiscal nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare si nu au fost verificate, din punct de vedere al taxei pe valoarea

adaugata, documentele justificative ce au stat la baza calcularii, evidentierii si declararii TVA aferenta tuturor operatiunilor patrimoniale.

In drept, potrivit prevederilor art.105(3) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"(3) Insectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora."

Potrivit prevederilor art.94(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"(1) Insectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora."

Avand in vedere aceste prevederi legale, se retine ca dupa efectuarea unei inspectii generale al carei obiect il reprezinta verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, verificarea corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor fiscale de catre contribuabil, a respectarii legislatiei fiscale si contabile, verificarea si stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si accesoriilor aferente, privind un impozit sau o taxa, organul de inspectie fiscala nu mai poate efectua o alta verificare, decat in anumite conditii prevazute expres de lege si anume, aparitia unor date noi ce nu au fost avute in vedere la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care infuenteaza rezultatele acestora.

Ori in speta, organul de inspectie fiscala a verificat pentru perioada 01.01.2007-31.03.2008, doar achizitiile intracomunitare de bunuri/servicii efectuate de contestatoare de la firme inregistrate in scopuri de TVA din U.E., constatand anumite deficiente privind termenul de declarare a achizitiilor intracomunitare si modul de declarare al acestora, dispunand in acest sens corectarea declaratiilor.

Pentru perioada 01.08.2005-31.07.2008, organul de inspectie fiscala a verificat corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilind bazele de impunere si diferentele de obligatii suplimentare de plata si accesoriile aferente acestora, obiective care nu au fost avute in vedere la data incheierii procesului verbal nr. ____/____2008.

In consecinta, in cauza, nu se poate sustine ca a fost efectuata o reverificare a taxei pe valoarea adaugata, ci a fost efectuata o singura inspectie fiscala, pentru perioada 01.08.2005-31.07.2008, urmare careia au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare prin decizia de impunere nr.____/____2008, atacata.

In plus, privind modul de declarare al taxei pe valoarea adaugata nu au fost facute constatari de catre organul de inspectie fiscala care sa fie consemnate in

raportul de inspectie fiscala nr.____/____2008, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere nr.____/____2008.

Avand in vedere motivele de fapt si de drept retinute, organul de solutionare constata neintemeiata exceptia ridicata de contestatoare cu privire la reverificarea aceleiasi perioade.

Indepartand cele doua exceptii ridicate de contestatoare, organul de solutionare va proceda la analiza pe fond a contestatiei.

1. Cu privire la impozitul pe profit in suma de____ lei si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de____ lei, **cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare se poate pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care constatarea organului de inspectie fiscala nu este inscrisa detaliat si in clar privind modul de inregistrare in evidenta contabila a operatiunilor patrimoniale.**

In fapt, prin decizia de impunere nr.____/____2008 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de____ lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de____ lei, motivat de faptul ca nu s-au admis la deducere cheltuielile aferente bunurilor de natura stocurilor lipsa in gestiune, degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, nu s-au admis la deducere cheltuieli cu materiale consumabile care nu sunt aferente veniturilor, nu s-a admis la deducere valoarea neamortizata a unui autoturism care nu a fost valorificat prin unitati specializate, nu s-au admis la deducere cheltuielile cu inmatricularea si reparatia unei ambarcatiuni de agrement, aparate de aer conditionat montate la sediul altei societati, husa ambarcatiune, statie, boxe, microfon, nu s-au admis la deducere cheltuieli aferente bunurilor de natura stocurilor distruse ca urmare a unor calamitati naturale, pentru care agentul economic nu detine procesul-verbal privind constatarile si evaluarea pagubelor la culturile agricole intocmit de comisia numita prin ordin al prefectului judetului, incalcand astfel prevederile art.21 alin.1 si alin.4, art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, art.119, art.120 din O.G.nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare..

Cu privire la impozitul pe profit in suma de____ lei si a accesoriilor aferente in suma de____ lei, contestatoarea motiveaza ca are documentele necesare prin care dovedeste ca, cheltuielile considerate nedeductibile de organul de inspectie fiscala, constand in bunuri de natura stocurilor(productie in curs de executie) lipsa in gestiune, degradate, neimputabile pentru care au fost incheiate contracte de asigurare, conform prevederilor legale, sunt cheltuieli deductibile fiscal, deoarece pentru anul 2005 are incheiat contractul de asigurare nr.J____/____2004 cu____ S.A., iar calamitatea naturala o dovedeste cu adeverinta nr.____/____2008, eliberata de____ Braila, din care rezulta ca gradul de afectare al culturilor agricole pe raza comunei Unirea in anul 2004-2005 a fost in procent de daunare intre 80%-100%, precum si cu adeverintele nr.____/____2008 si nr.____/____2008 eliberate de Primaria Comunei Unirea.

Tot in anul 2005, contestatoarea considera ca s-a consemnat eronat in actele de control neadmitera la deducere a sumei de____ lei(achizitionare mocheta),

suma corecta fiind_____ lei ce rezulta din facturile fiscale nr.____/____2005 si nr.____/____2005.

Pentru anul 2007, nu au fost admise la deducere cheltuieli in suma de_____ lei, privind inmatricularea si reparatia unei ambarcatiuni de agrement, aparate de aer conditionat montate la sediul SC_____ SA, husa ambarcatiune, statie, boxe, microfon, contestatoarea considerand ambarcatiunea ca fiind un mijloc de transport persoane pe apa, necesar activitatii societatii pentru transportul reprezentantilor firmei in interes de serviciu, cat si al partenerilor de afaceri, in scopul afacerilor firmei.

De asemenea, contestatoarea sustine ca sunt deductibile si cheltuielile cu aparatele de aer conditionat montate la sediul SC_____ Braila SA, avand in vedere ca societatea este actionar majoritar la aceasta, cu cota de participare de 90,7227%, motiv pentru care a completat dotarea acestei societati la unele din birourile unde reprezentantii contestatoarei sa fie prezenti ori de cate ori este necesar.

Dreptul de folosinta al birourilor in comun cu SC_____ Braila SA, s-a acordat in baza contractului de comodat nr.____/____2005.

Contrar celor inscrise in actele contestate, sustine contestatoarea, are documente privind constatarea si evaluarea pagubelor la culturile agricole, depunand in sustinere politele de asigurare nr.____/____2006, nr.____/____2007, nr.____/____2007, nr.____/____2007, nr.____/____2007, incheiate cu _____ SA, instiintarea cu privire la pierderile produse culturilor agricole de calamitati naturale, inregistrata la Primaria Unirea sub nr.____/____2007 si raportul inspectiei de risc privind asigurarea culturilor agricole.

Fata de motivele aratate, contestatoarea considera nedatorate sumele contestate.

In drept, potrivit prevederilor art.213(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"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 inraport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii."

Avand in vedere aceste prevederi legale, se retine ca organul de solutionare trebuie sa verifice mai intai motivele de fapt si de drept ce au stat la baza stabilirii obligatiilor fiscale suplimentare de catre organul de inspectie fiscala.

Astfel, organul de inspectie fiscala a calculat obligatiile fiscale suplimentare avand in vedere prevederile art.19, art.21(1) si (4) lit.c), art.24(15) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"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.

.....
ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

.....
(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

.....
c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI;

.....
Art.24

.....
(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila si orice reevaluare contabila a acestora. Castigurile sau pierderile rezultate din vanzarea sau din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidentiata in sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculeaza in baza valorii ramase neamortizate, pe durata normala de utilizare ramasa, folosindu-se metodele de amortizare aplicate pana la aceasta data. Valoarea ramasa neamortizata, in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute, este deductibila la calculul profitului impozabil in situatia in care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii."

In aplicarea prevederilor art.24(15) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la pct.71⁵ din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, se dispune:

"Norme metodologice:

71⁵. In categoria unitatilor specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se incadreaza persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediaza instrainarea de proprietati imobiliare si a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate in structura organizatorica a contribuabililor si alte unitati cu activitati similare.

Prin valoarea fiscala ramasa neamortizata, in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute, se intelege diferenta dintre valoarea de intrare fiscala si valoarea amortizarii fiscale, din care se scad sumele rezultate in urma valorificarii acestora.

Pentru determinarea valorii ramase neamortizate, in cazul mijloacelor fixe cu valoare contabila evidentiata in sold la 31 decembrie 2003, in valoarea de intrare fiscala se includ si reevaluarile efectuate, potrivit legii, pana la acea data."

Analizand temeiurile de drept precizate de organul de inspectie fiscala in actul administrativ fiscal atacat, precum si documentele depuse la dosarul cauzei, organul de solutionare constata, pe de o parte, ca in mod corect si legal au fost aplicate prevederile art.24(15) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare cu privire la constatarea efectuata pentru anul fiscal 2006, in sensul ca in mod eronat contestatoarea a inregistrat pe cheltuieli de exploatare in contul "681" valoarea neamortizata a unui mijloc fix vandut, in conditiile in care vanzarea acestuia nu a fost facuta prin unitati specializate, constatare ce a fost contestata dar nu a fost argumentata, ca in mod corect si legal a aplicat prevederile art.21(1) din acelasi act normativ, in sensul ca nu a considerat cheltuielile efectuate cu achizitionarea de obiecte de inventar si cu inmatricularea si reparatiile unei ambarcatiuni de agrement ca fiind aferente obtinerii de venituri, iar pe de alta parte, ca acesta a considerat in mod eronat ca fiind cheltuieli nedeductibile sume ce nu au fost inregistrate de contestatoare in contul "671-Cheltuieli privind calamitatile naturale si alte evenimente extraordinare", asa cum rezulta din balantele de verificare la data de 31.12.2005 si respectiv la data de 31.12.2007 si in consecinta, nu pot fi aplicate prevederile art.21(4) lit.c) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art.5, art.7 alin.(1) si alin.(2), art.13, art.109 alin.(1) si alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"ART. 5

Aplicarea unitara a legislatiei

Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

.....

ART. 7

Rolul activ

(1) Organul fiscal instiinteaza contribuabilul asupra drepturilor si obligatiilor ce ii revin in desfasurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

.....

ART. 13

Interpretarea legii

Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege.

.....

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."

In cauza, sunt aplicabile si prevederile pct.2.1.2 si pct.2.1.3 din anexa nr.2 la O.M.E.F.nr.972/2006, asa cum a fost modificata prin anexa nr.2 la O.M.E.F.nr.1046/2007, care dispun:

"Punctul 2.1.2: se vor inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat si a inregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. Motivul de fapt se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3: se va inscrie detaliat si 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 inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informatiile prevazute la pct. 2.1.1, 2.1.2 si 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contributie pentru care s-au constatat diferente de obligatii fiscale si/sau accesorii aferente acestora. In cazurile in care legea permite si exista constatari, se pot inscrie obligatii fiscale accesorii, fara ca organele fiscale sa stabileasca o obligatie fiscala principala suplimentara la sfaraitul perioadei verificate. In acest caz, in col. 4 "baza impozabila stabilita suplimentar" se va inscrie obligatia fiscala principala stabilita suplimentar de plata pe o anumita perioada, chiar daca in perioadele urmatoare aceasta s-a anulat."

Avand in vedere reglementarile legale retinute, organul de solutionare constata ca organul de inspectie fiscala nu a precizat in clar constatarea, in sensul ca nu a stabilit daca este vorba de bunuri degradate, neimputabile sau bunuri distruse ca urmare a unor calamitati naturale, nu a precizat daca in evidenta contabila au fost inregistrate pe cheltuieli aceste bunuri, nu a in scris in mod detaliat si in clar modul in care contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila aceste operatiuni patrimoniale.

In raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca in anul 2005 contestatoarea inregistreaza cheltuieli totale cu productia in curs de executie-cont 331 in suma de____ lei, iar productia obtinuta si evidentiata in contul "345" este in suma de____ lei, reprezentand 51,91% din cheltuielile totale efectuate cu productia in curs de executie, precum si ca, in anul 2007 au fost inregistrate cheltuieli totale cu productia in curs de executie in suma totala de____ lei, iar productia obtinuta si evidentiata in contul "345" este in suma de____ lei, reprezentand 71,34% din cheltuielile totale cu productia in curs de executie, fara a preciza cum trebuia contestatoarea, conform reglementarilor contabile aplicabile spetei, sa inregistreze in

mod corect si legal aceste operatiuni patrimoniale, fara a inscrie detaliat si in clar modul cum aceasta a tratat-o din punct de vedere fiscal si cum ar fi trebuit din punct de vedere fiscal sa fie tratata aceasta operatiune patrimoniala.

Intrucat organul de inspectie fiscala nu a putut stabili impozitul pe profit suplimentar pe ani fiscali, deoarece in anii precedenti contestatoarea a inregistrat pierdere fiscala, ce a fost diminuata pentru anii fiscali 2005 si 2006 urmare deficientelor constatate, obligatia fiscala suplimentara fiind stabilita pentru anul fiscal 2007, organul de solutionare nu se poate pronunta pe fondul cauzei nici pentru constatarile care au fost inscise detaliat si in mod clar, care au fost incadrate corect in prevederile legale aplicabile, motiv pentru care va aplica prevederile art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"ART. 216

Solutii asupra contestatiei

.....

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

La reverificarea aceleiasi taxe si aceleiasi perioade, organul de inspectie fiscala va aplica si prevederile pct.12.7 si pct.12.8 din O.A.N.A.f.nr.519/2005, care dispun:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii."

In concluzie, pentru capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de_____ lei, se va desfiinta partial decizia de impunere nr._____/____2008, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Avand in vedere principiul de drept accesorii urmeaza principalul, organul de solutionare va pronunta solutia de desfiintare partiala a deciziei de impunere nr._____/____2008, pentru suma de_____ lei, reprezentand majorari de intarziere , urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

2. Cu privire la TVA in suma de_____ lei si majorarile de intarziere aferente T.V.A. in suma de_____ lei, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Judetul Braila se poate pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care, pe de o parte, organul de inspectie fiscala a stabilit obligatii fiscale suplimentare in baza unor prevederi legale ce nu sunt aplicabile spetei si pe de alta parte, contestatoarea nu a precizat in contestatie motivele care i-au format convingerea**

ca nu datoreaza bugetului general consolidat o parte din obligatiile fiscale stabilite suplimentar.

2.1 Cu privire la TVA colectata in suma de____ lei si majorarile de intarziere in suma de____ lei, se retin urmatoarele:

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.08.2005-31.07.2008 agentul economic inregistreaza bunuri de natura stocurilor lipsa in gestiune, degradate, neimputabile pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, a inregistrat si evidentiat eronat TVA la аренда achitata in numerar persoanelor fizice, a achizitionat 4 aparate de aer conditionat ce au fost montate la sediul SC____ BRAILA SA, incalcand astfel prevederile art.128 alin.4 lit.b) si alin.8 lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, stabilind o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de____ lei.

Pentru debitul stabilit suplimentar de plata pe luna decembrie 2005 in suma de____ lei, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de____ lei, conform anexei nr.15 la raportul de inspectie fiscala nr.____/____2008, in temeiul art.119, art.120 din O.G.nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Impotriva acestor constatari S.C. ____S.R.L. formuleaza contestatie, motivand contestatia privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar doar pe exceptie, aceasta fiind inlaturata de organul de solutionare a contestatiei.

Avand in vedere ca la pct.2 din contestatie motivele formulate de contestatoare cu privire la impozitul pe profit, privesc partial si constatarile privind TVA colectata, referitoare la bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale, organul de solutionare este investit sa se pronunte cu privire la aceste constatari, adica sa stabileasca daca prevederile legale in baza carora au fost calculate obligatiile fiscale suplimentare privind TVA sunt aplicabile spetei.

In drept, potrivit prevederilor art.213(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"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. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii."

Avand in vedere aceste prevederi legale, se retine ca organul de solutionare trebuie sa verifice mai intai motivele de fapt si de drept ce au stat la baza stabilirii obligatiilor fiscale suplimentare de catre organul de inspectie fiscala.

In speta, organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de____ lei, pentru anul 2005, urmare inregistrarii de bunuri de natura stocurilor lipsa in gestiune, degradate, neimputabile pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, potrivit prevederilor legale speciale(Legea nr.381/2002-privind acordarea despagubirilor in caz de calamitati naturale in agricultura), stabilind ca in conformitate cu prevederile art.128 alin.8 lit.b) din Legea

nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se constituie livrare de bunuri cu plata bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dar argumenteaza ca agentul economic nu detine documente din care sa rezulte incadrarea in categoria de calamitate naturala, si anume procesul verbal privind constatarea si evaluarea pagubelor la culturile agricole.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a stabilit, pentru anul 2007, o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de _____ lei, urmare inregistrarii de bunuri de natura stocurilor lipsa in gestiune, degradate, neimputabile pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, potrivit prevederilor legale speciale (Legea nr.381/2002-privind acordarea despagubirilor in caz de calamitati naturale in agricultura), pentru care agentul economic nu detine documente din care sa rezulte incadrarea in categoria de calamitate naturala, si anume procesul verbal privind constatarea si evaluarea pagubelor la culturile agricole, fara a preciza temeiul legal in baza caruia a stabilit obligatia fiscala suplimentara, a diminuat taxa pe valoarea adaugata colectata cu suma de _____ lei, inregistrata si evidentiata eronat de catre contestatoare pentru arenda achitata in numerar persoanelor fizice, fara a preciza temeiul legal incalcat de contestatoare, a stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de _____ lei aferenta achizitionarii a 4 aparate de aer conditionat ce au fost montate la sediul SC _____ SA, considerand ca au fost incalcate prevederile art.128 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Analizand documentele depuse la dosarul cauzei, precum si constatarile organului de inspectie fiscala in raport de sustinerile contestatoarei, organul de solutionare constata ca pentru anul 2005, pe de o parte, constatarea organului de inspectie fiscala este contradictorie, deoarece nu precizeaza daca constatarea priveste bunurile de natura stocurilor lipsa in gestiune sau degradate, ce se incadreaza in prevederile art.129(1) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, sau priveste bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau cauze de forta majora, ce se incadreaza in prevederile art.129(1) lit.a) din acelasi act normativ, iar pe de alta parte, constatarea este incadrata eronat intrucat pentru aceasta perioada nu sunt aplicabile prevederile art.128(1) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, asa cum s-a consemnat in actele administrative fiscale atacate.

Totodata, organul de solutionare constata ca in balantele de verificare la data de 31.12.2005 si la data de 31.12.2007, contestatoarea nu avea inregistrate in evidenta contabila cheltuieli in contul "671-Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare", pentru a intelege ca in mod corect si legal contestatoarea era obligata sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale pentru care nu ar avea documente din care sa rezulte incadrarea in aceasta categorie.

Potrivit prevederilor art.5, art.7 alin.(1) si alin.(2), art.13, art.109 alin.(1) si alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

"ART. 5

Aplicarea unitara a legislatiei

Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

.....

ART. 7

Rolul activ

(1) Organul fiscal instiinteaza contribuabilul asupra drepturilor si obligatiilor ce ii revin in desfasurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

.....

ART. 13

Interpretarea legii

Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege.

.....

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."

In cauza, sunt aplicabile si prevederile pct.2.1.2 si pct.2.1.3 din anexa nr.2 la O.M.E.F.nr.972/2006, asa cum a fost modificata prin anexa nr.2 la O.M.E.F.nr.1046/2007, care dispun:

"Punctul 2.1.2: se vor inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat si a inregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. Motivul de fapt se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3: se va inscrie detaliat si 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 inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informatiile prevazute la pct. 2.1.1, 2.1.2 si 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contributie pentru care s-au constatat diferente de obligatii

fiscale si/sau accesorii aferente acestora. In cazurile in care legea permite si exista constatar, se pot inscrie obligatii fiscale accesorii, fara ca organele fiscale sa stabileasca o obligatie fiscala principala suplimentara la sfaraitul perioadei verificate. In acest caz, in col. 4 "baza impozabila stabilita suplimentar" se va inscrie obligatia fiscala principala stabilita suplimentar de plata pe o anumita perioada, chiar daca in perioadele urmatoare aceasta s-a anulat."

Fata de prevederile legale retinute, organul de solutionare constata ca in speta, organul de inspectie fiscala nu a precizat in clar constatarea, in sensul ca nu a stabilit daca este vorba de bunuri degradate, neimputabile sau bunuri distruse ca urmare a unor calamitati naturale, precizand un temei legal eronat in acest caz pentru anul 2005, iar pentru anul 2007 nu a precizat temeiul legal incalcat de contestatoare, nu a in scris in mod detaliat si in clar modul in care aceasta a inregistrat in evidenta contabila aceste operatiuni patrimoniale, iar in cazul arendei incasate de la persoanele fizice nu a precizat temeiul legal incalcat.

Avand in vedere motivele de fapt si de drept retinute, organul de solutionare constata ca nu se poate pronunta pe fondul cauzei cu privire la TVA in suma de _____ lei si in consecinta, va aplica prevederile art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"ART. 216

Solutii asupra contestatiei

.....

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

La reverificarea aceleiasi taxe si aceleiasi perioade, organul de inspectie fiscala va aplica si prevederile pct.12.7 si pct.12.8 din O.A.N.A.f.nr.519/2005, care dispun:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriiilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii."

In concluzie, cu privire la TVA in suma de _____ lei se va desfiinta partial decizia de impunere nr._____/____2008, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Avand in vedere principiul de drept accesoriiul urmeaza principalul, organul de solutionare va pronunta solutia de desfiintare partiala a deciziei de impunere nr._____/____2008, pentru suma de ____ lei, reprezentand majorari de intarziere , urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

2.2 Cu privire la TVA in suma de___ lei se retine ca organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna octombrie 2005 contestatoarea a dedus eronat TVA in suma de___ lei, aferenta achizitionarii de mocheta, plinta, colturi, bunuri ce nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, incalcand astfel prevederile art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, a constatat ca in luna iulie si octombrie 2006 s-a dedus eronat TVA in suma de___ lei, aferenta achizitionarii unei motociclete Yamaha si a unui agregat de muls, bunuri care nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, incalcand astfel art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si nu a acordat drept de deducere a TVA in suma de___ lei, din care suma de___ lei aferenta achizitionarii unui JETSKI, conform facturii fiscale nr.___/___2007, suma de___ aferenta achizitionarii unei remorci ambarcatiune, conform facturii fiscale nr.___/___, suma de___ lei aferenta achizitionarii de echipament de protectie conform facturii fiscale nr.___/___2007, suma de___ lei aferenta achizitionarii unei statii, boxe, cablu si microfon Wireless conform facturilor fiscale nr.___/___2007 si nr.___/___2007, suma de___ lei aferenta achizitionarii de piese si reparatie ambarcatiune agrement conform facturilor fiscale nr.___/___2007 si nr.___/___2007, suma de___ lei aferenta achizitionarii unei huse pentru ambarcatiune conform facturii fiscale nr.___/___2007, bunuri si servicii ce nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, fiind incalcate prevederile art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de___ lei inscrisa in facturi fiscale in copie xerox, motivat de faptul ca au fost incalcate prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46 alin.1 din H.G.nr.44/2004, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de___ lei aferenta achizitionarii de material lemnos conform facturii fiscale nr.___/___2007 si facturii fiscale nr.___/___2008, pentru care nu a aplicat masurile de simplificare, fiind incalcate prevederile art.160 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de___ lei inregistrata dublu in jurnalul de cumparari din factura fiscala nr.___/___2008, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de ___ lei aferenta chiriei facturata de SC_____ SA conform facturilor fiscale nr.___/___2008, nr.___/___2008 si nr.___/___2008, pentru care nu a fost depusa notificare la organul fiscal privind optiunea de taxare , incalcand astfel prevederile art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de ___ lei aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri realizate in luna februarie 2007, in suma de___ lei, inregistrata numai ca taxa deductibila prin contul de furnizori si nu prin efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427, incalcand astfel prevederile art.156 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de___ lei aferenta achizitiilor de carburanti inregistrata in baza bonurilor fiscale care nu sunt stampilate si nu au inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehicolului, incalcand prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu a dat drept de deducere a TVA in suma de ___ lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii(piese auto, copii

xerox, ulei, plicuri, imprimate, chei, parcare, feronerie etc.), incalcand prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Impotriva acestor constatari S.C. _____S.R.L. formuleaza contestatie, fara sa o argumenteze.

Cu adresele nr.____/____2008 si nr.____/____2009 Administratia Finantelor Publice a municipiului Braila a solicitat contestatoarei sa precizeze motivele de fapt si de drept, precum si dovezile pe care se intemeiaza contestatia, adrese la care nu a primit raspuns.

Cu adresa nr.____/____2009 D.G.F.P. Judetul Braila a solicitat contestatoarei, cu privire la TVA stabilita suplimentar, sa precizeze motivele de fapt si de drept pe care intelege sa-si argumenteze contestatia, precum si sa depuna in sustinere copii certificate ale facturilor fiscale de achizitii bunuri, pentru care organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deductie, deoarece pentru aceasta obligatie fiscala a invocat doar exceptia de nulitate a actelor administrative fiscale, fara sa aduca argumente pe fondul cauzei.

La solicitarea organului de solutionare contestatoarea a raspuns prin adresa nr.____/____2009, inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr.____/____2009, aratand ca motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia sunt cele specificate in contestatia inaintata noua, motive pe care intelege sa le mentina, anexand la aceasta copii certificate cu originalul doar dupa facturile fiscale nr.____/____2005 si nr.____/____2005, documente ce nu au legatura cu acest capat de cerere.

In drept, potrivit prevederilor art.206(1) lit.c) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 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;"

Potrivt prevederilor pct.2.4 si pct.2.5 din O.A.N.A.F.nr.519/2005 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

"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."

Avand in vedere cele retinute, organul de solutionare constata ca nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal si in consecinta, contestatia pentru capatul de cerere privind TVA in suma de____ lei se va respinge ca nemotivata.

3. Cu privire la capatul de cerere privind dispozitia de masuri nr.____/____2008, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Judetul Braila prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor are competanta in solutionarea contestatiei formulata impotriva acestui act administrativ fiscal.**

In fapt, prin contestatia nr.____/____2008, inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr.____/____2009, contestatoarea a inteles sa conteste si masurile dispuse prin dispozitia de masuri nr.____/____2008.

In drept, potrivit prevederilor art.209(2) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare,

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

Alte acte administrative fiscale, potrivit prevederilor pct.5.2 din O.A.N.A.F.nr.519/2005, pot fi:

"5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc."

Avand in vedere motivele de fapt si de drept retinute, organul de solutionare constata ca nu are competanta sa solutioneze acest capat de cerere si in consecinta, va dispune prin dispozitivul prezentei decizii organului de inspectie fiscala sa se pronunte cu privire la acesta.

Pentru cele ce preced si in temeiul art.205, art.206, art.207(1), art.209(1) lit.a) si ale art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se

D E C I D E :

1. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr.____/____2008 emisa de Administratia Finantelor Publice a municipiului Braila-Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru suma totala de_____ lei, din care:

- _____ lei, reprezentand impozit pe profit;
- _____ lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- _____ lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- _____ lei, reprezentand majorari de intarziere aferente TVA,

urmand sa se incheie un nou act care sa vizeze stict considerentele deciziei de solutionare.

2. Repingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de_____ lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie este definitiva in calea administrativa de atac conform prevederilor art.210(2) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007 si poate fi atacata la Tribunalul Braila in termen de sase luni de la comunicare, conform art.218(2) din acelasi act normativ.