



DECIZIA NR. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC C.A. si P SRL din Râmnicu-Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. din2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Rm. Vâlcea prin adresa nr. din2008 asupra contestației formulată de **SC C.A. si P SRL** înregistrată sub nr..... din2008.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./.....2008 si a raportului de inspecție fiscală nr./.....2008 anexa la aceasta, precum si impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr./.....2008 emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Ramnicu - Vâlcea - Structura de Inspectie Fiscala.

Actele administrative fiscale susmentionate au fost comunicate conform procesului verbal de indeplinire a procedurii de comunicare nr. .../.....2008, la data de2008, fiind indeplinita astfel conditia prevazuta la art. 207 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, relativ la formularea in termen legal al acestora.

Referitor la obiectul contestatiei formulate :

In fapt, prin contestatia formulata petenta nu este de acord cu suma de lei stabilita astfel :

1. suma de lei stabilita prin Decizia de impunere nr. .../.....2008 din care:

- **impozit pe profit** lei;
- **accesorii aferente impozit pe profit** lei;
- **impozit pe venit microintreprinderi** lei ;
- **accesorii aferente** lei;
- **TVA** lei;
- **accesorii aferente** lei.

2. suma de lei reprezentind :

- **impozit pe venituri din dividende** lei;
- **accesorii aferente** lei.

3. suma de lei din care :

- accesorii aferente impozit pe profit declarat si neachitat la termenele legale.. lei;
- impozit pe venituri din salarii declarat si neachitat la termenele legale lei;
- accesorii aferente impozitului pe venituri din salarii declarat si neachitat la termenele legale ... lei;
- TVA declarata si neachitata la termenele legale lei;
- accesorii TVA declarata si neachitata la termenele legale lei;
- fonduri speciale declarate si neachitate la termenele legale lei;
- accesorii aferente fonduri speciale declarate si neachitate la termenele legale lei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.206 alin2 lit. e 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 C A si P SRL înregistrată sub nr. din2008.

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

A. Petenta contestă decizia de impunere nr. .../.....2008, decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../....2008 si raportul de inspectie fiscala nr. .../....2008 motivind urmatoarele :

I. Referitor la impozitul pe profit

Petenta sustine ca fata de obligatia fiscala declarata la aceasta sursa in perioada 01.01.2005 - 31.03.2008 in suma de lei organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de lei (... -) din care :

- lei impozit calculat si inregistrat in contabilitate dar nedeclarat la organele fiscale , pentru care petenta sustine ca in mod eronat a fost considerat debit suplimentar pe motivul ca nu s-au respectat preved art.82 alin (1), (2) (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura Fiscala rep, cu modif si compl ulterioare;

- lei impozit suplimentar aferent unui profit impozabil de lei, pentru care petenta prezinta constatarile organelor de inspectie si temeiul legal avut in vedere de acestea la stabilirea diferentei suplimentare fara sa aduca nici un argument ce le-ar combate in vreun fel.

Petenta mai sustine ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod netemeinic dobinzi pentru nevirarea la termenele legale a debitului din evidenta in suma de ... lei din care virati ... lei , rezultind de virat lei.

Totodata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala in mod netemeinic au calculat majorari pe perioada 27.04.2006 - 31.07.2008 in aplicarea disp art.120 din OG 92/2003 in suma de lei.

II. Referitor la impozitul pe venituri microintreprinderi

Petenta sustine ca fata de obligatia declarata la aceasta sursa in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au apreciat in mod gresit o diferenta stabilita suplimentar de lei care ar proveni din calculul eronat al impozitului in aplicarea disp. art. 4 din OG 24/2001 pentru anul 2003 si art.108 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pentru anul 2004 si din nedeclararea acestuia prin declaratiile trimestriale depuse .

Totodata petenta sustine ca s-au calculat, in mod netemeinic, in timpul inspectiei fiscale accesorii aferente debitului suplimentar in suma de ... lei pentru perioada 26.04.2004 - 31.07.2008.

III. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii

Petenta sustine ca desi nu s-au constatat diferente suplimentare, organele de inspectie fiscala au calculat in mod netemeinic majorari de intarziere aferente debitului din

evidenta in suma de lei din care suma virata rezultind de virat lei, conform fisei sintetice pe platitor editata, insa neanexata deciziei de impunere.

Se decide astfel, "*supus contestatiei*" ca, agentul economic datoreaza la aceasta obligatie fiscala suma de lei.

IV. Referitor la taxa pe valoare adaugata

Petenta sustine ca este platitoare de TVA prin optiune incepind cu data de 01.05.2004 iar incepind cu 01.01.2004, s-a comportat ca si un platitor de TVA in sensul ca a inregistrat in evidenta contabila TVA colectat, deductibila , a utilizat jurnale de vinzari si cumparari desi nu era inregistrata ca platitor de TVA.

Petenta mai sustine ca obligativitatea de a inscrie TVA pe facturi si de a se inregistra ca platitor de TVA s-a nascut ca urmare a atingerii plafonului de impozitare prevazut la art.9 alin (4) din Legea 345/2002 .

Insa, pentru perioada ianuarie 2003 - septembrie 2003, petenta sustine ca "organul de inspectie fiscala a procedat in acest caz, dind prevalenta dispozitiilor cap. VII art.69 alin (1) si (2) din HGR 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002."

Organul de inspectie fiscala mai sustine petenta, "a procedat in acest caz in mod gresit, dind curs disp. pct.56 alin (4) lit. b) din HGR 44/2004 privind Nornele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal. "

Pentru celelalte influente petenta nu vine cu nici o motivatie, preluind doar constatarile organelor de inspectie fiscala din punct de vedere factic si legal fara a le combate in vreun fel, sustinind doar ca majorarile de intirziere au fost calculate netemeinic pe perioada 25.02.2006 -25.06.2008, in aplicarea disp. art.120 din OG 92/2003 in quantum de lei.

V. Referitor la impozitul pe venituri din dividende

Petenta sustine ca din evidentele fiscala anexate la contestatie, diferenta de .. lei este nejustificat constatata si pe cale de consecinta netemeinica.

Petenta mai sustine ca au fost calculate in mod netemeinic accesorii la debitul suplimentar pe perioada 01.01.2006 - 31.07.2008 in aplicarea disp. art.120 din OG 92/2003, in quantum de lei

VI, VII, VII, IX, X XI Referitor la contributiile la fondurile speciale

Petenta nu vine cu nici un argument in sustinerea contestatiei la aceste capete de cerere.

In concluzie, petenta sustine ca depasindu-si in mod evident competentele, organul de inspectie fiscala a analizat, retroactiv, evidentele fiscale anterioare, coroborind prin extrapolare, consemnarile din perioada 01.2003 -12.2004 cu cele puse la dispozitie de contestatoare, solicitind in mod repetat, informatii.

Revenind cu noi solicitari, petenta sustine ca "organul de inspectie fiscala apreciaza, intrebindu-se pe ce temei, ca, in conditiile date, nevirarea, constatata in mod evident netemeinica, in termenele legale a contributiilor, atrage dupa sine calculul de accesorii fiscale, netemeinice si impovaratoare, ce vor afecta cu siguranta rezultatele exercitiului sau fiscal "

B. Din actele administrativ fiscale contestate rezultă următoarele:

SC C.A. si P SRL, a fost constituita in baza Legii 30/1990 , este inregistrata la ORC sub nr. J38/...../1992 , are CUI nr. cu atribut RO si domiciliul fiscal in Str. nr. ..., Bl. ..., Sc....., Ap. Valcea si are ca obiect de activitate comert cu amanuntul in magazine nespecializate cu vinzare predominanta de produse nealimentare, cod CAEN 5212.

Societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale derulate in perioada 22.07.2008 - 05.08.2008, ocazie cu care s-au constatat urmatoarele :

I *Referitor la impozitul pe profit* , verificat pe perioada 01.01.2005- trim I 2008 :

In perioada verificata societatea a declarat si virat un impozit pe profit de ... lei, in loc de lei cit au constatat organele de control.

Diferenta de ... lei provine din :

- lei impozit calculat si inregistrat in contabilitate dar nedeclarat prin declaratiile anuale si trimestriale, cu incalcarea prev art. 82 alin (1) - (30 din OG 92/2003 , cu modif si comp ulterioare;

- lei impozit pe profit suplimentar aferent unui profit impozabil de lei, pe ani fiscali astfel :

- ... lei cheltuieli nedeductibile fiscal cu marfurile (an 2005 - ... lei ; an 2006 - ... lei ; an 2007 - lei) ca urmare a descarcarii in mod eronat a gestiunii de marfa in sensul majorarii cheltuielii cu marfa in mod nejustificat cu consecinta diminuarii profitului impozabil fiscal si a impozitului pe profit, in conformitate cu disp. art.21 alin (4) lit.f din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile art.130 alin (4) din Ordinul 1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene ;

- lei, cheltuieli cu amortismentul mijloacelor fixe, nedeductibile fiscal pe perioada ianuarie 2005 - martie 2008, in conformitate cu prevederile art.21 alin (3) lit.i din Legea 571/2003, din care : an 2005 - lei, an 2006 - lei ; an 2007 - lei, an 2008 - a avea la baza situatii cu calculul acestuia, fiind incluse pe cheltuieli sume stabilite contrar disp. art.24 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ;

- lei, cheltuieli cu amenzi, penalitati inregistrate in contabilitate , nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin. 4 lit. b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru debitul suplimentar stabilit de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intirziere pentru perioada 27.05.2006 - 31.07.2008, in conf cu prevederile art.120 din OG 92/2003 in suma de lei.

Conform fisei sintetice pe platitor editata la data de 25.07.2008, a rezultat ca pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit declarat de contribuabil, au fost calculate accesorii in suma de lei din care virati ... lei , raminind de virat lei.

II. Impozitul pe veniturile microintreprinderilor, a fost verificat pe perioada 2003 -2004, constatandu-se ca fata de impozitul declarat de lei, societatea datora ... lei, rezultind o diferenta suplimentara de lei .

Organele de inspectie fiscala au mentionat ca aceasta provine din calcul eronat a impozitului contrar prevederilor art.5 alin 1 din OG 24/2001 si art.108 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pe anul 2004, precum si ca urmare a nedeclararii acestuia contrar art.80 alin (3) din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Pentru debitul suplimentar astfel stabilit s-au calculat accesorii conf art 120 pentru perioada 26.04.2004- 31.07.2008 in suma de lei ron.

III. Impozitul pe venituri din salarii a fost verificat pe perioada 2003 - 2004 neconstatandu-se diferente suplimentare. In ceea ce priveste obligatiile declarate la aceasta sursa de catre operatorul economic, a rezultat ca acestea nu au fost virate in totalitate, mai putin cu suma de lei, pentru care AFP a municipiului Ramnicu Valcea a calculat accesorii de ... lei, din care virata suma de ... lei, rezultind de virat lei, conform fisei sintetice pe platitor editata la data de 25.07.2008.

IV. Taxa pe valoare adaugata a fost verificata pe perioada 01.01.2003 - 31.05.2008, constatandu-se un debit suplimentar in suma de lei astfel :

1. In perioada 01.01.2003 - 30.04.2004 societatea s-a comportat ca un platitor de TVA, desi aceasta a devenit platitor de TVA prin optiune incepind cu data de 01.05.2004.

Societatea a depasit plafonul de impozitare prevazut la art. 9 alin 4 din Legea 345/2002 privind TVA, in luna septembrie 2003, avind obligatia sa se inregistreze ca platitor incepind cu 01.10.2003. Astfel pe perioada ianuarie-septembrie 2003 si ianuarie-aprilie 2004 organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA colectata in suma de lei in temeiul :

-prevederilor cap VII - Obligatiile platitorilor, art.69 alineat 1 si 2 din HGR 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002 ,pe perioada 01.01.2003 - 30.09.2003 ;

-prevederile pct.56 alineat 4 lit b) din HGR 44/2004 privind normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

2. TVA deductibila in suma de lei aferenta stocului de marfa existent la data de 01.10.2003, conform listelor de inventariere prezentate de agentul economic, pentru care s-a acordat drept de deducere conf art.60 alin (6) din HGR 598/2002 privind normele de aplicare a Legii 345/2002

3. TVA de rambursat in suma de lei aferenta perioadei octombrie - decembrie 2003, stabilita conform preved cap VII - Obligatiile platitorilor, art.67, alineat (5) si (6) din HGR 598/2002 privind normele de aplicare a Legii 345/2002

4. TVA deductibila in suma de lei aferenta stocului de marfuri la data de 01.10.2003, pentru care nu s-a acordat drept de deducere la data de 01.05.2004, deoarece s-a tinut cont de aceasta la data de 01.10.2003 cind operatorul economic avea obligativitatea inregistrarii ca platitor de TVA si nu cind efectiv acesta s-a inregistrat ca platitor de TVA la organul fiscal teritorial;

5. TVA de plata aferenta trim III 2004 nedeclarata de agentul economic prin decontul de TVA ;

6. Regularizari eronate in suma de lei declarate prin deconturi fara a avea la baza documente justificative;

7. Debit suplimentar in suma de ... lei si respectiv ... lei in conformitate cu prevederile art 82 alin (1) -(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru debitul suplimentar astfel stabilit s-au calculat accesorii pe perioada 25.02.2003 - 25.06.2008 in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 in suma totala de lei.

Totodata organele de inspectie fiscala au mentionat ca TVA debit evidenta este de lei la care se adauga dobinzi aferente de ... lei.

V. Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice a fost verificat pe anii 2003 -2007 constatindu-se urmatoarele:

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca din profitul net al anului 2004 in suma de lei a fost repartizata la dividende suma de de lei, pentru care operatorul economic datoreaza impozit in suma de de lei, in conformitate cu prev art. 71 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile art.67 alin (1) din OUG 138/ 2004 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 si ale art.82 alineatele (1) - (3) din OG 92/2003.

Pentru nevirarea la termenele legale a impozitului datorat, societatea mai datoreaza si accesorii calculate pe perioada 01.01.2006 - 31.07.2008 in suma de lei.

In decizia de impunere nr. .../2008 impozitul pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice nu apare nominalizat printre obligatiile fiscale suplimentare de plata.

VI, VII, VII, IX, X ,XI Contributiile la fondurile speciale

Fata de contributiile la fondurile speciale declarate de operatorul economic, potrivit fisei sintetice totale editata la data de 25.07.2008, organele de inspectie fiscala au consemnat in raportul de inspectie fiscala ca acesta mai are de achitat suma de lei si accesorii aferente in suma de lei.

II. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele :

1. Referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../.....2008 emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Ramnicu - Vâlcea - Structura de Inspectie Fiscala

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care SC C A si P SRL contestă o decizie de nemodificare a bazei de impunere emisa urmare inspecției fiscale efectuate prin care nu se stabilește în sarcina sa vreo suma de plata catre bugetul general consolidat al statului.

In fapt, prin decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../.....2008, la contributiile la fondurile speciale si impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, nu s-au stabilit creante în sarcina operatorului economic.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie emisă de organul fiscal.

Art. 109 alin. (2) din același act normativ precizează ca dacă urmare inspecției fiscale efectuate, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere iar în **cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului**, în acest sens fiind emisă și decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../2008, în cauză.

Astfel, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin OG 92/ 2003, art.109 alin. 2 decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../2008 nu reprezintă titlu de creanță întrucât prin aceasta nu se stabilește și nu se individualizează vreo creanță fiscală (**sume de plată stabilite**) la sursele nominalizate, în sarcina petentei.

Totodată, potrivit art. 205 alin. (2) si (4) din același act normativ este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând **fi contestate și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.**

Art. 206 alin.(1) lit. b) c) si d) din același act normativ prevede ca, contestația se formulează în scris și cuprinde în mod obligatoriu :**obiectul contestației, motivele de fapt și de drept si dovezile pe care se întemeiază.**

Din coroborarea textelor de lege susmenționate se retine ca lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiect, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Așa fiind, din situația de fapt și de drept sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art.205, alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat si deci nu a fost lezată în vreun drept al său.

Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea drepturilor sale prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008, prin care nu s-au stabilit obligatii de plată la bugetul general consolidat în sarcina sa.

Drept urmare, în speta sunt operabile dispozițiile art.217, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:" Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației."

Totodata raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.519/2005 care nominalizează printre **excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor "lipsa unui interes legitim"** coroborate cu dispozițiile pct.13 lit.d) din același act normativ care precizează că : " Contestația poate fi respinsă ca :[...] d) *lipsită de interes*, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim ", organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință la acest capăt de cerere, din contestația formulată de SC C A si P SRL Rm. Vâlcea.

2. Referitor la suma de ... lei din care :

- *accesorii aferente impozit pe profit declarat si neachitat la termenele legale* ... lei;
- *impozit pe venituri din salarii declarat si neachitat la termenele legale* ... lei;
- *accesorii aferente impozitului pe venituri din salarii declarat si neachitat la termenele legale* ... lei;
- *TVA declarata si neachitata la termenele legale* ... lei;
- *accesorii TVA declarata si neachitata la termenele legale* ... lei;
- *fonduri speciale declarate si neachitate la termenele legale* ... lei;
- *accesorii aferente fonduri speciale declarate si neachitate la termenele legale* lei.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care suma în cauză nu este stabilită prin actul administrativ fiscal contestat și reprezintă pe de-o parte obligații declarate și neachitate la termenele legale de către SC C A si P SRL sau accesorii stabilite de organul fiscal teritorial pentru neachitarea la termenele legale a acestor obligații declarate, prin alte acte administrative fiscale necontestate de aceasta potrivit legii.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr. .../....2008, act premergator intocmirii deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../.....2008, s-a consemnat situatia obligatiilor datorate de SC C A si P SRL la bugetul general consolidat al statului, potrivit declaratiilor depuse de aceasta si viramentelor efectuate, asa cum apareau in evidenta contabila a unitatii fiscale teritoriale, respectiv Administratia Finantelor Publice a municipiului Ramnicu -Valcea.

Pentru nevirarea la termenele legale a obligatiilor declarate de catre SC C A si P SRL, Administratia Finantelor Publice a municipiului Ramnicu - Valcea, a calculat accesorii (majorari/dobinzi si/sau penalitati de intirziere) care au fost materializate prin deciziile de calcul accesorii nr. ... si ... din2008 ce au fost comunicate societatii la data de2008.

Astfel, accesoriile in suma de ... lei aferente impozitului pe profit se compun din :suma de ... lei aferenta obligatiei declarata de contribuabila la data de2008 (declaratia .../....2008) si suma de ... lei aferenta obligatiei declarata de contribuabil la data de2008 (declaratia nr. ../....2008), neachitate la termenele de plata. Accesoriile in suma de .. lei au fost comunicate prin Decizia de calcul accesorii nr. ../.....2008.

Relativ la impozitul pe venituri din salarii in suma de lei

Prin declaratia nr.../....2008, contribuabila a declarat un impozit pe venituri din salarii in suma de ... lei, aferent lunii mai 2008, din care a achitat suma de .. de lei cu OP nr.... din2008, raminand de achitat suma de .. lei.

Relativ la accesoriile aferente impozitului pe venituri din salarii in suma de .. lei

Pentru neachitarea la scadenta a sumei de ... lei aferenta Declaratiei nr. ../...2008 depusa de contribuabila au fost calculate accesorii in suma de ... lei comunicate prin Decizia de calcul accesorii nr. .../....2008.

Pentru neachitarea la scadenta a sumei de ... de lei aferenta Declaratiei nr./.....2008 depusa de contribuabila, au fost calculate accesorii in suma de lei, comunicate prin Decizia calcul accesorii nr. .../.....2008.

Pentru neachitarea la scadenta a sumei de ... lei aferenta Declaratiei nr. .../....2008, depusa de contribuabila, au fost calculate accesorii in suma de ... lei, comunicate cu Decizia de calcul accesorii nr. .../.....2008.

Pentru neachitarea la scadenta a sumei de lei aferenta Declaratiei nr...../....2008, depusa de contribuabila, au fost calculate accesorii in suma de ... lei, comunicate prin Decizia calcul accesorii nr. .../....2008.

Relativ la taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei (... +)

Prin declaratia .../.....2008 contribuabila a declarat o taxa pe valoare adaugata aferente lunii aprilie in suma de lei, din care ramas nechitata suma de lei.

Prin declaratia nr. .../.....2008, contribuabila a declarat pentru luna mai o taxa pe valoare adaugata in suma de lei, ramasa neachitata.

Relativ la majorarile de intirziere in suma de ... lei (...+ ..+. +)

Prin declaratia/....2008, contribuabila a declarat o obligatie pe luna februarie in contul TVA in suma de lei , pe care nu a achitat-o la termenul scadent.

Astfel prin decizia de calcul accesorii nr. .../2008, s-au calculat majorari de intirziere pe perioada 25.03.2008 - 05.08.2008 in suma de lei .

Totodata prin aceiasi decizie s-au calculat majorari de intirziere pentru neachitarea la termenul legal a obligatiei declarate pentru luna martie, pe perioada 25.04.2008 - 05.08.2008 in suma de lei si similar pentru obligatia declarata pentru luna mai achitata cu intirziere. pe perioada 25.06.2008 - 05.08.2008 in suma de lei.

Pentru obligatia lunii aprilie neachitata la termenul legal s-au calculat accesorii in suma de ... lei prin Decizia de calcul accesorii nr. .../.....2008, pe perioada 25.05.2008 - 05.08.2008.

Situatia este similara si la fondurile speciale, unde a rezultat o obligatie declarata de contribuabila in suma de lei neachitata la data de 25.07.2008 si accesorii calculate pentru nevirarea la termenele legale a obligatiilor declarate in contul fondurilor speciale prin decizii de calcul accesorii, comunicate societatii , in suma totala de ... lei.

Recapitulind, se retine ca este vorba de doua decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. si ... din2008, existente in copie la dosarul cauzei, ce au fost comunicate societatii la data de2008, conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul cauzei, impotriva carora SC C A si P SRL nu a formulat contestatie in temeiul dispozitiilor Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declaratie fiscala sau prin decizie emisa de organul fiscal.

Totodata raportat la dispozitiile art. 88 lit.c din acelasi act normativ deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii, reprezinta acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Asadar, relativ la obligatiile constind in impozite, taxe, contributi si alte sume datorate bugetului general consolidat stabilite prin declaratie fiscala de contribuabil, se retine ca sunt operabile dispozitiile art. 205 alin. (2) si (4) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza ca este îndreptat la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

Or, in speta declaratia fiscala depusa de petenta nu reprezinta act administrativ fiscal in intelesul dispozitiilor Codului de procedura fiscala.

In acest sens, art. 41 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala stipuleaza ca: " In intelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este *actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor fiscale* " iar la art. 81 alin (1) din acelasi act normativ se prevede ca :

" Declaratia fiscala se depune de catre persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta "

Drept urmare, petenta se afla in situatia de a-si contesta propriile obligatii, asa cum au fost declarate de catre aceasta conform datelor din evidenta contabila.

Pe de alta parte, art.109 alin (1) si (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala stipuleaza :

"(1) **Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere factic si legal.**

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

Asadar, fata de prevederile legale susmentionate coroborate cu dispozitiile art. 85 alin (1) din acelasi act normativ, raportul de inspectie fiscala nu reprezinta titlu de creanta pentru diferente de impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat al statului ci este un act premergator intocmirii deciziei de impunere.

Totodata, organele de inspectie fiscala nu au competenta materiala de a stabili obligatii bugetare suplimentare prin raport de inspectie fiscala, acesta neavind calitatea de act administrativ fiscal si pe cale de consecinta nefiind susceptibil de a fi contestat.

Neavind natura juridica a unui act administrativ fiscal , raportul de inspectie fiscala nu produce potrivit legii efecte juridice fata de contribuabilul controlat si nu stabileste nici un raport obligational intre contribuabilul controlat si bugetul consolidat al statului, de aceea nu este susceptibil de a fi pus in executare, si pe cale de consecinta de a fi contestat.

De altfel, suma de 10.211 lei in cauza nu apare inscrisa in decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./.....2008, ce reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat, act administrativ fiscal opozabil petentei.

In ceea, ce priveste accesoriile calculate de organul fiscal teritorial prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii, asa cum s-a aratat anterior acestea reprezinta acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere si in consecinta susceptibile de a fi contestate.

Din datele existente la dosarul fiscal al contribuabilei, a rezultat inasa ca desi deciziile de calcul accesorii emise la data de2008 de Administratia Finantelor Publice a municipiului Ramnicu-Valcea au fost comunicate societatii la data de2008, aceasta nu a inteles sa exercite calea administrativa de atac impotriva acestora, prevazuta in Titlul X din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, pe care nu le-a contestat.

Asadar, se retine ca accesoriile in cauza nu au fost stabilite prin raportul de inspectie fiscala, ci prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii, ce nu au fost contestate de petenta.

IN CONCLUZIE, in speta sunt aplicabile dispozitiile art.217, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza ca:" **Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației.**"

Totodata, raportat la dispozitiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.519/2005 care nominalizeaza printre **excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor** "Contestarea altor sume si masuri decit cele care au facut obiectul actului atacat

coroborate cu dispozițiile pct.12.1 lit.c) din același act normativ care precizează că " Contestația poate fi respinsă ca :[...] c) *fiind fara obiect*, în situația în care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat [...] ", organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință la acest capăt de cerere din contestația formulată de SC C A si P SRL Rm. Vâlcea.

3. Referitor la suma de suma de lei reprezentind : impozit pe venituri din dividende lei si accesorii aferente ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC C A si P SRL obligatii de plata in contul impozitului pe venituri din dividende si accesorii aferente printr-un act caruia Codul de procedura fiscala nu ii confera calitatea de act administrativ fiscal.

In fapt, urmare controlului efectuat la SC C A si P SRL, organele de inspectie fiscala din cadrul Structurii de Inspectie Fiscala a AFP a municipiului Ramnicu-Valcea, au stabilit in sarcina contestatoarei, obligatii suplimentare de plata, impozit pe venituri din dividende si accesorii aferente prin raportul de inspectie fiscala nr. .../....2008, fara ca acestea sa fie materializate prin Decizia de impunere nr. .../.....2008.

In drept, art.109 alin (1) si (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala stipuleaza :

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

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

Neavind natura juridica a unui act administrativ fiscal, raportul de inspectie fiscala nu produce potrivit legii efecte juridice fata de contribuabilul controlat, si nu stabileste nici un raport obligational intre contribuabilul controlat si bugetul consolidat al statului, de aceea nu este susceptibil de a fi pus in executare si pe cale de consecinta de a fi contestat.

Stabilirea obligatiilor fiscale formeaza obiectul unui titlu distinct din Codul de procedura fiscala, respectiv Titlul VI , prevederile acestuia fiind de stricta interpretare si aplicare si nu pot fi extrapolate prin stabilirea creantelor bugetare in alt mod decit cel dispus in mod expres de lege, ceea ce ar avea ca efect golirea de continut a normelor legale.

Astfel, potrivit dispozițiilor art. 85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie emisă de organul fiscal.

Se retine, de asemenea ca dispozițiile art.109 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala trebuie interpretate coroborat cu cele ale art. 85 alin (1) din acelasi act normativ , organul de inspectie fiscala neputind stabili aceeaasi creanta bugetara prin doua titluri de creanta diferita emise unul in baza celuiilalt.

In consecinta, stabilirea diferentelor de obligatii bugetare prin raportul de inspectie fiscala este contrara dispozițiilor legale, iar exceptia competentei materiale de a dispune in sarcina contribuabilului obligatii de plata in alt mod decit cel expres prevazut de lege, este absoluta, organul de solutionare putind ridica aceasta exceptie si din oficiu.

In aceste conditii, cercetarea fondului cauzei nu mai este posibila, in acest sens fiind si dispozițiile art.217, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:" Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei

condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației."

Totodata, pct.9.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.519/2005 nominalizeaza printre **excepțiile de fond în soluționarea contestațiilor** si necompetenta organului care a incheiat actul contestat .

Fata de cele de mai sus, luind in considerare faptul ca in speta, impunerea contestatorului a fost facuta printr-un act caruia Codul de procedura fiscala nu ii confera calitatea de act administrativ fiscal, respectiv raportul de inspectie fiscala nr. .../...2008, organele de solutionare urmeaza sa desfiinteze masurile dispuse prin acesta, urmind ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la stabilirea obligatiilor suplimentare prin emiterea unei decizii de impunere in conformitate cu dispozitiile art. 109 alin (2) din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

4. Referitor la suma de lei .

4.1 Referitor la impozitul pe profit in suma de si ... lei

4.1.1. Privitor la impozitul pe profit in suma de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca impozitul pe profit in suma de ... lei calculat si evidentiat in contabilitate este legal datorat de SC C A si P SRL in conditiile in care acesta nu a fost declarat si achitat la bugetul statului de catre societate.

In fapt, in perioada 01.01.2006 - 31.03.2008, SC C A si P SRL, a calculat si inregistrat in contabilitate un impozit pe profit in suma de ... lei, pe care nu l-a declarat prin declaratiile trimestriale si anuale depuse la organul fiscal teritorial, respectiv Administratia Finantelor Publice a municipiului Ramnicu-Valcea, care pe ani fiscali se prezinta astfel ;

anul 2006 lei;
anul 2007	... lei;
trim I 2008 lei .

In drept, Declaratia fiscala apare tratata in Codul de procedura fiscala intr-un titlu distinct, si anume TITLUL V, si acest fapt deriva din necesitatea administrarii cit mai eficiente a obligatiilor fiscale datorate de contribuabili la bugetul general consolidat al statului.

Astfel, din economia dispozitiilor art.81 rezulta ca au obligatia de a depune declaratii fiscale toate persoanele definite de **Codul fiscal, contribuabili, la termenele stabilite de acesta.**

Obligatia de a depune declaratia fiscala se mentine chiar si în cazurile în care a fost efectuata plata obligatiei fiscale sau obligatia fiscala respectiva este scutita la plata, conform reglementarilor legale, precum si in cazurile in care organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere si obligatia fiscala sau cind pentru obligatia fiscala nu rezulta, în perioada de raportare, sume de plata, dar exista obligatia declarativa, conform legii.

In acest context, art.85, alin.1 din OG92/2003 rep, privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.08.2007 precizează ca impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc :

- "a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Art. 94, alin.1 și 3 lit. b din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează :

"Inspekția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a **legalității și conformității declarațiilor fiscale**, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor specifice inspecției fiscale prevăzute la alin.2 organul de inspecție fiscală va proceda la :[...] b) **verificarea concordantei dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului** "

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect verificând corectitudinea și legalitatea declarațiilor fiscale depuse de societate comparativ cu datele din evidența contabilă a acesteia .

Relativ la **Forma și conținutul declarației fiscale**, art. 80 alin (1) - (3) din **OG 92/2003 rep la data de 26.09.2005 privind Codul de procedura fiscală** stipulează :

"(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) **Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.** Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.[...] "

Aceleași prevederi legale au fost preluate prin **art. 82 din OG 92/2003 republicată la data de 31.08.2007 privind Codul de procedura fiscală** .

În decizia de impunere nr./....2008 și raportul de inspecție fiscală încheiat la data de.....2008, CAP. III, pct.1 Impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală menționează că au fost încălcate dispozițiile art.82 din **OG 92/2003 rep la data de 31.08.2007 privind Codul de procedura fiscală**, operabil de la data de 01.09.2007.

În speta, este vorba însă și de anul fiscal 2006, când societatea nu a declarat impozitul pe profit evidențiat în contabilitate, în suma de ... lei, când erau operabile dispozițiile art. 80 alin (1) și (3) din **OG 92/2003 rep la data de 26.09.2005 privind Codul de procedura fiscală**.

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, organele de soluționare a contestației rețin că pentru stabilirea diferenței de impozit pe profit în suma de ... lei stabilit suplimentar pentru perioada 2006-trim I 2008 au operat acte normative diferite .

Începând cu data intrării în vigoare a Codului de procedura fiscală, o dată cu completările și modificările aduse de legiuitor și respectiv republicările periodice ale acestuia, articolele au primit o altă numerotare, al cărui conținut este același.

Se reține astfel că în esență, conținutul acestor articole este același deși au numerotări diferite și se referă la obligația operatorilor economici de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună credință informațiile prevăzute de formular, corespunzător situației sale fiscale.

Astfel, întrucât pe perioada supusă inspecției fiscale s-a constatat nedeclararea sau declararea neconformă cu situația reală a obligațiilor fiscale înregistrate în evidența contabilă de către petenta, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la preluarea diferențelor nedeclarate constatate în sumă de ... ron (în componența de mai sus) în decizia de impunere, similar debitelor suplimentare stabilite, deși nu au fost constatate modificări ale bazelor de impunere.

Prin urmare, față de situația de fapt și de drept prezentată mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina petentei, debitul suplimentar în sumă de **... lei (.... -**) contestată petentei pentru această sumă aparținând ca neântemeiată.

Relativ la suma de lei, reprezentind diferenta suplimentara de impozit pe profit aferenta anului 2006, se retine ca la stabilirea acesteia sunt operabile dispozitiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 republicata la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza : " In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal ".

Totodata, potrivit pct.2.1.3 din Instructiunile de completare a formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" aprobate de OMFP nr.972/2006 :

"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 concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Din cele de mai sus se reține că organele de inspectie fiscala aveau obligatia precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept în vigoare pe perioada verificata chiar daca in esenta, continutul acestor articole este acelasi desi au numerotari diferite si se refera la obligatia operatorilor economici de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna credinta informatiile prevazute de formular, corespunzator situatiei sale fiscale.

Drept urmare, având în vedere situația de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii diferentei de impozit pe profit in suma de lei aferenta anului fiscal 2006, ceea ce impune desființarea in parte pentru aceasta a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. .../....2008 - Impozit pe profit și a CAP III, pct.1 impozit profit din raportul de inspectie fiscala încheiat la data de 08.08.2008 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscala, rep.la data de 31.07.2007, 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.

4.1.2 Privitor la impozitul pe profit in suma de lei

In fapt, urmare inspectiei fiscale efectuate organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar de ... lei aferent unui profit impozabil de ... lei, pe ani fiscali astfel :

- ... lei cheltuieli nedeductibile fiscal cu marfurile (an 2005 - .. lei ; an 2006 - .. an 2007 - .. lei) ca urmare a descarcarii in mod eronat a gestiunii de marfa in sensul majorarii cheltuielii cu marfa in mod nejustificat cu consecinta diminuarii profitului impozabil fiscal si a impozitului pe profit, in conformitate cu disp. art.21 alin (4) lit.f din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile art.130 alin (4) din Ordinul 1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene ;

- lei, cheltuieli cu amortismentul mijloacelor fixe, nedeductibile fiscal pe perioada ianuarie 2005 - martie 2008, in conformitate cu prevederile art.21 alin (3) lit.i din Legea 571/2003, din care : an 2005 - ... lei, an 2006 - ... lei ; an 2007 - ... lei, an 2008 - .. a avea la baza situatii cu calculul acestuia, fiind incluse pe cheltuieli sume stabilite contrar disp. art.24 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ;

- ... lei , cheltuieli cu amenzi, penalitati inregistrate in contabilitate , nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin 4 lit. b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia asa cum a fost formulata petenta nu vine cu nici un argument in fapt si in drept de natura a contrazice constatarile organelor de inspectie fiscala.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala de stabilire a unui profit impozabil de ... lei cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei in conditiile in care SC C A si P SRL, in contestatia formulata nu vine cu nici un argument in sustinerea acesteia la acest capat de cerere.

În drept, art.206, alin.1 lit.c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează :

" Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

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

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

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

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr 519/2005:

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația, ci se limitează numai la a inventaria constatările efectuate de organele de inspectie fiscala si temeiul legal avut in vedere de acestea în ceea ce privește măsurile dispuse relativ la stabilirea unui profit impozabil de ... lei cu un impozit pe profit aferent in suma de lei, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, urmează a fi respinsă contestația formulată ca nemotivată la acest capat de cerere.

4.2 Referitor la impozitul pe venituri microintreprinderi in suma de ... lei.

Cauza supusa solutionarii este daca SC C A si P SRL , datoreaza diferenta de impozit microintreprinderi in suma de .. lei, in conditiile in care la stabilirea impozitului datorat si respectiv declarat si achitat la bugetul statului, societatea nu a avut in vedere toate veniturile realizate in anul fiscal 2003 si respectiv 2004.

In fapt, in perioada 2003 -2004, SC C A si P SRL a declarat si virat un impozit pe venituri microintreprinderi in suma de ... lei rol (... lei ron).

In anul 2003 societatea a realizat venituri impozabile in suma de ... lei , la care revenea un impozit pe venituri microintreprinderi in suma de ... lei rol (... lei ron)

In anul 2004, societatea a realizat venituri impozabile in suma de ... lei cu un impozit aferent in suma de .. lei rol (... lei ron).

Astfel pentru anul 2003 si 2004 societatea datora un impozit in suma de ... lei rol (... lei ron) fata de .. lei rol (... lei ron) cit a declarat si achitat la bugetul statului.

Astfel cum fata de impozitul declarat de ... lei, societatea datora .. de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de .. lei (... -).

Organele de inspectie fiscala au mentionat ca aceasta provine din calcul eronat a impozitului contrar prevederilor art.5 alin 1 din OG 24/2002 si art.108 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pe anul 2004, precum si ca urmare a nedeclararii acestuia contrar art.80 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In drept, art.5 alin. (1) din OG 24/2001, privind impunerea microintreprinderilor, aprobata de Legea 111/2003 , modificata si completata de Legea 232/2003, aplicabila in anul 2003 prevede :

"(1) Impozitul se calculeaza prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obtinute din orice sursa, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit si pierderi pentru microîntreprinderi. "

Art. 108 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza :

"(1) Baza impozabila a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa, din care se scad:

- a) veniturile din variatia stocurilor;
- b) veniturile din productia de imobilizari corporale si necorporale;
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subventiilor guvernamentale si a altor resurse pentru finantarea investitiilor;
- d) veniturile din provizioane;
- e) veniturile rezultate din anulara datoriilor si a majorarilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementarilor legale;
- f) veniturile realizate din despagubiri, de la societatile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii."

Fata de prevederile legale mai sus mentionate se retine ca baza impozabila de stabilire a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa din care se scad veniturile nominalizate in mod expres in lege.

Totodata , impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea unei cote de 1, 5 % asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obtinute din orice sursa.

Potrivit balantei de verificare la data de 31.12.2003, existenta in copie la dosarul cauzei, petenta a inregistrat venituri din vinzare marfuri (ct. 707) in suma de ... lei si venituri din dobinzi (ct. 766) in suma de .. lei. Drept urmare, veniturile realizate in anul 2003 de catre petenta au fost in suma de ... lei , asa cum corect au constatat organele de inspectie fiscale.

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, pentru veniturile realizate in anul 2003 petenta datora un impozit pe venit microintreprindere in suma de .. lei rol (.. lei ron) determinat astfel : ... lei X 1,5 % .

Totodata, in balanta de verificare in ct. 691 " Cheltuieli cu impozitul pe profit" apare evidentiata suma de lei, in loc de ct. 698 " Alte cheltuieli cu impozitele ..."

In anul 2003, potrivit declaratiilor depuse la unitatea fiscala teritoriala, societatea a declarat un impozit pe venit microintreprinderi in suma de ... lei, in loc de .. lei, rezultind astfel o diferenta nedeclarata si nevirata la bugetul de stat in suma de .. lei rol (.. lei ron)

Similar, potrivit balantei de verificare la data de 31.12.2004, existenta in copie la dosarul cauzei, petenta a inregistrat venituri din vinzare marfuri (ct. 707) in suma de .. lei si venituri din dobinzi (ct. 766) in suma de ... lei. Drept urmare, veniturile realizate in anul 2004 de catre petenta au fost in suma de .. lei , asa cum corect au constatat organele de inspectie fiscale.

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, pentru veniturile realizate in anul 2004 petenta datora un impozit pe venit microintreprindere in suma de .. lei rol (.. lei ron) determinat astfel : lei X 1,5 % .

Totodata, in balanta de verificare in ct. 698 " Cheltuieli cu impozitul pe venit microintreprinderi" apare evidentiata suma de ... lei, atit cit trebuia declarat si achitat la bugetul statului.

Per a contrario, in anul 2004, potrivit declaratiilor depuse la unitatea fiscala teritoriala, societatea a declarat un impozit pe venit microintreprinderi in suma de .. lei, in loc de ... lei, rezultind astfel o diferenta nedeclarata si nevirata la bugetul de stat in suma de .. lei rol (.. lei ron)

Asadar, fata de cele de mai sus, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe venituri microintreprindere in suma de .. lei (.. + ...), apreciindu-se totodata ca societatea a incalcat dispozitiile Titlului V din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, referitor la *Declaratia fiscala*, ale caror prevederi au fost tratate pe larg anterior la pct. 4.1.1.

In concluzie, avind in vedere situatia de fapt si de drept, contestatia formulata la acest capat de cerere apare ca neintemeiata, debitul in suma de ... lei reprezentind impozit pe venit microintreprinderi fiind legal datorat de contestatara.

4.3 Referitor la majorarile de intirziere in suma de ... lei ron aferente impozitului pe venituri microintreprinderi si majorarile in suma de ... lei aferente impozitului pe profit

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra legalitatii masurii dispuse in conditiile in care la calcularea accesoriilor pe perioada 26.04.2004 - 31.07.2008 si respectiv 27.04.2006 - 31.07.2008 au fost avute in vedere dispozitiile Codului de procedura fiscala valabile incepind cu data de 01.09.2007.

In fapt, pentru neplata la termenele legale a diferentei de impozit pe venituri microintreprinderi in suma de .. lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intirziere in suma de .. lei, in temeiul dispozitiilor art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, *pe perioada 26.04.2004 - 31.07.2008*.

In raportul de inspectie fiscala, se mentioneaza ca in temeiul art. 120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala s-au calculat pe perioada 26.04.2004 - 31.07.2008, accesorii in suma de ... lei rol din care : majorari ... lei si penalitati LEI.

Totodata pentru neplata la termenele legale a diferentei de impozit pe profit in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intirziere in suma de ... lei, in temeiul dispozitiilor art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, *pe perioada 27.04.2006 - 31.07.2008*.

In contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala *in mod netemeinic* au calculat majorari pe perioada 27.04.2006 - 31.07.2008 si respectiv 26.04.2004 - 31.07.2008 *in aplicarea disp art.120 din OG 92/2003 in suma de ... lei si respectiv lei.*

În drept, art.108, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, publicat la data de 29.12.2003, precizează :

“ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere .”

Art.109, alin.1 și alin.2, lit.a și art.114 , alin.1 din același act normativ, stipulează :
Art.109

“1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv .”

2) Prin excepție de la prevederile alin.1, se datorează dobânzi după cum urmează :

“ a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau a taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv .”

Art.114

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv . Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor . “

Art.108 a fost modificat prin art.114 din OG nr.92/2003, republicată la data de 24.06.2004, art.109 a fost modificat de prevederile art.115, iar art.114 a fost modificat de art.120 .

Aceste prevederi legale au fost modificate de prevederile art.115, alin.1 și art.116, alin.1 din OG nr.92/2003 republicată la 26.09.2005, care au următorul conținut :

Art.115, alin.1

“ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere .”

Art.116, alin.1

“1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv .”

Aceste prevederi legale au fost modificate de prevederile art. 119, alin.1 și art.120, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de **31.07.2007**, care precizează :

Art. 119, alin.1

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligaiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.”

Art. 120, alin.1

“ (1) Majorarile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv .”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că pentru plata cu întârziere a diferențelor de impozite și taxe, petenta datorează majorări și penalități de întârziere .

Din analiza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere contestată, rezultă că, la calcularea accesoriilor pe perioada 27.04.2006 - 31.07.2008 pentru impozitul pe profit și 26.04.2004 - 31.07.2008 pentru impozitul pe venituri microintreprinderi, organele de inspecție fiscală au avut în vedere numai prevederile art.120 din OG nr.92/2003 republicat la data de 31.07.2007, **în vigoare incepind cu 01.09.2007** .

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, organele de soluționare a contestației rețin că pentru calcularea accesoriilor pe perioada 27.04.2006 - 31.07.2008 aferente impozitului pe profit si 26.04.2004 - 31.07.2008 pentru impozitul pe venituri microintreprinderi stabilit suplimentar au operat acte normative diferite .

Incepind cu data intrarii in vigoare a Codului de procedura fiscala, o data cu completarile si modificarile aduse de legiuitor, si respectiv republicarile periodice ale acestuia, articolele au primit o alta numerotare, inclusiv cele cu referire la calcularea accesoriilor de intirziere pentru neachitarea la termenul de scadenta a impozitelor, taxelor , contributiilor si altor sume datorate bugetului consolidat al statului, al caror continut a fost redat anterior.

Se retine astfel ca in esenta, asa cum au fost redate mai sus, continutul acestor articole este acelasi desi au numerotari diferite si se refera la obligatia operatorilor economici de a achita accesorii pentru nevirarea la termenul de scadență de către acestia a obligațiilor de plată, catre bugetul statului.

Potrivit OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului:

"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 concisa 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."

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept in vigoare pe perioada verificata pentru accesoriile calculate pentru obligatia principala, chiar daca in esenta asa cum au fost redate mai sus, continutul acestor articole este acelasi desi au numerotari diferite si se refera la obligatia operatorilor economici de a achita accesorii pentru nevirarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, catre bugetul statului.

Mai mult decit atat, atât in raportul de inspectie fiscala cât si in decizia de impunere la stabilirea accesoriilor aferente diferentelor suplimentare de impozit pe profit si impozit pe venit microintreprinderi, apar invocate numai prevederile art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 31.07.2007, în vigoare incepind numai cu 01.09.2007 .

Drept urmare, având în vedere situația de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii accesoriilor în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și accesoriilor în sumă de ... lei aferente impozitului pe venituri microintreprindere ceea ce impune desființarea in parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. .../....2008 -accesorii Impozit pe profit și accesorii impozit pe venit microintreprindere și a CAP III, pct.1-accesorii impozit profit și pct.2-accesorii aferente impozitului pe venituri microintreprindere din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2008 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, 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."

4.4 Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei si majorari de intirziere aferente in suma de.... lei

In fapt, in perioada 01.01.2003 - 30.04.2004 societatea s-a comportat ca un platitor de TVA, desi aceasta a devenit platitor de TVA prin optiune incepind cu data de 01.05.2004.

Societatea a depasit plafonul de impozitare prevazut la art. 9 alin 4 din Legea 345/2002 privind TVA, in luna septembrie 2003, avind obligatia sa se inregistreze ca platitor incepind cu 01.10.2003.

Astfel pe perioada ianuarie-septembrie 2003 si ianuarie-aprilie 2004 organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA colectata in suma de lei in temeiul :

-prevederilor cap VII - Obligatiile platitorilor, art.69 alineat 1 si 2 din HGR 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002 ,pe perioada 01.01.2003 - 30.09.2003 ;

- prevederile pct.56 alineat 4 lit b) din HGR 44/2004 privind normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru perioada octombrie - decembrie 2003, cind operatorul economic avea obligativitatea sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoare adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit conform preved cap VII - Obligatiile platitorilor, art.67, alineat (5) si (6) din HGR 598/2002 privind normele de aplicare a Legii 345/2002, ca acesta trebuia sa inregistreze o taxa pe valoare adaugata de rambursat in suma de lei.

Fata de cele de mai sus, a rezultat o diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei (..... -)

Pentru TVA deductibila in suma de lei aferenta stocului de marfa existent la data de 01.10.2003, conform listelor de inventariere prezentate de agentul economic, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere conf art.60 alin (6) din HGR 598/2002 privind normele de aplicare a Legii 345/2002 , la data de 01.05.2004 , tinindu-se cont de aceasta la data de 01.10.2003 cind operatorul economic avea obligativitatea inregistrarii ca platitor de TVA si nu cind efectiv acesta s-a inregistrat ca platitor de TVA la organul fiscal teritorial.

Totodata, operatorul economic a efectuat regularizari in suma de lei declarate prin deconturi fara a avea la baza documente justificative.

TVA de plata aferenta trim III 2004 in suma de lei nu a fost declarata de agentul economic prin decontul de TVA, contrar prevederilor art. 82 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Societatea a fost avizata ca face obiectul unei inspectii fiscale efectuate de Administratia Finantelor Publice a municipiului Ramnicu Valcea cu avizul nr./.....2008, inspectie care s-a efectuat in perioada 22.07.2008 - 05.08.2008.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2008 si decizia de impunere .../....2008, organele de inspectie fiscala au stabilit un debit suplimentar la sursa taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei (... lei + ... +), pentru care au fost calculate majorari de intirziere in suma de ... lei (majorari ... lei si penalitati ... lei) pe perioada 25.02.2003-25.06.2008 in conformitate cu prevederile art.14 alin.1 din OG 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si ale art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala .

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Jud. Valcea prin Biroul de Soluționare Contestații, se poate pronunța pe fondul cauzei referitor la debitul suplimentar in suma de lei si majorarile de intirziere in suma de ... lei in conditiile in care intervalul de timp stabilit de lege, înlăuntrul căruia trebuie exercitat dreptul la acțiune de organele de inspectie fiscala a fost depasit.

În drept, potrivit art. 98 din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la 31.07.2007, referitor la perioada supusă inspectiei fiscale sunt precizate următoarele :

" (1) Inspectia fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.[...]

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspectia fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspectia fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat."

Referitor la termenul de prescripție, OG92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează la art.91 următoarele:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. [...]

Potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală, ca regulă generală, la data efectuării inspecției fiscale, dreptul organului de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani.

Prin excepție de la prevederile legale susmenționate, termenul de prescripție se calculează după normele legale în vigoare la data când a început să curgă, așa cum se precizează la art.199, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu aplicabilitate până la data de 23.06.2006, și ulterior, prin pct.40 din Legea158/15.05.2006 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.165/2005 pentru modificarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, intrată în vigoare începând cu data de 23.06.2006, preluată prin art. 231 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, unde se precizează :

"Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă".

Aceasta dispoziție legală prevăzută de Codul de procedura fiscală este cu caracter general și reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare, pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității.

Drept urmare, potrivit acestei prevederi legale, prescripția dreptului organului de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare de plată se calculează după normele legale în vigoare la data la care s-a născut creanța fiscală .

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au verificat perioada ianuarie 2003 - 31.05.2008 , norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă pentru creanțele născute anterior datei de 01.01.2004, data intrării în vigoare a Codului de procedură fiscală, este **Ordonanța Guvernului nr.70/1997 privind Controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, care la art.21 precizează :

“Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă **se prescrie** după cum urmează :

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă ;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației ;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege .”

Cu privire la întreruperea și suspendarea termenului de prescripție, art. 22 și respectiv art. 23 din același act normativ precizează :

Art. 22 "Termenele de prescripție prevăzute la **art. 21** se întrerup :

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru **întreruperea** termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data efectuării de către contribuabil a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia;

d) la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ca urmare a acțiunilor de control."

Art. 23 "Termenele de prescripție prevăzute la **art. 21** se suspendă :

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe timpul cât contribuabilul se sustrage, cu rea-credință, de la efectuarea controlului fiscal;

c) cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozițiilor organelor fiscale sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, remediază deficiențele sau îndepărtează cauzele care împiedică desfășurarea controlului fiscal".

Din prevederile legale sus precizate se reține că termenul de prescripție de 5 ani al dreptului organelor fiscale de a stabili diferențe de impozite și taxe și accesorii aferente acestora, pînă la data intrării în vigoare a dispozițiilor Codului de procedura fiscală, curge potrivit prevederilor art.21, pct.b din Ordonanța Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, de la data ultimului termen de plata al impozitului în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației, fiind întrerupt de comunicarea **către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale ca urmare a acțiunilor de control, sau de efectuarea de către contribuabil a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia.**

Analizînd, cele consemnate în actul administrativ fiscal ce face obiectul cauzei, se reține ca organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere aceste prevederi legale considerînd că sunt aplicabile dispozițiile art.91 alin (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală referitoare la prescripție care stipulează ca termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

În raportul de inspecție fiscală se precizează ca societatea a depus deconturi TVA trimestrial pentru anul 2004 și lunar pentru perioada : ianuarie 2005- mai 2008.

În decizia de impunere nr./.....2008 se specifică ca perioada verificată este 01.01.2003 - 31.05.2008, perioada ce coincide cu cea înscrisă în avizul de verificare nr./.....2008.

Intrucît societatea a fost avizată ca începînd cu 22.07.2008 va face obiectul unei inspecții fiscale, perioada ce putea fi verificată la TVA, respectiv **intervalul de timp stabilit de lege, înlăuntrul căruia trebuia exercitat dreptul la acțiune sub sancțiunea pierderii acestui drept este 30.06.2003 - 30.06.2008.**

Drept urmare, avînd în vedere ca diferențele suplimentare de taxă pe valoare adăugată și accesorii aferente au fost stabilite de organele de inspecție fiscală în perioada 01.01.2003 - 31.05.2008, se reține ca în mod eronat au fost stabilite în sarcina petentei obligații în contul TVA pentru perioada 01.01.2003 -31.05.2003, ce este perioada prescrisă.

Similar, s-a procedat și la calcularea accesoriiilor aferente debitului suplimentar stabilit pe perioada prescrisă, care potrivit principiului de drept accesoriiul urmează principalul, se supun aceluiași reguli cu debitul care le-a generat.

În concluzie, avînd în vedere cele de mai sus și faptul că din documentele dosarului nu rezultă dacă există situații de întrerupere a prescripției potrivit actelor

normative enunțate mai sus, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității debitului suplimentar și a accesoriilor aferente acestuia stabilit de inspecția fiscală.

Drept urmare, se impune ca necesară desființarea Cap. III pct. 4. "Taxa pe valoare adăugată" din Raportul de inspecție nr. .../2008 și Cap. 2.1.1. ; 2.1.2 și 2.1.3 din decizia de impunere nr. .../2008, urmând ca Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Ramnicu-Vâlcea să reanalizeze situația de fapt pentru acest tip de impozit, funcție de considerentele reținute anterior.

Potrivit dispozițiilor pct. 9.4 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005, **prescriptia, constituie exceptie de fond in procedura de solutionare a contestatiilor**, iar în conformitate cu prevederile art. 213 alin 5 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura : "Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedura și asupra celor de fond iar cind se constata ca sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei " .

Drept urmare, se va face aplicarea dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, 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.

Totodata, avind în vedere dispozițiile pct. 12.6 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005, care stipulează ca în situația în care se pronunța o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare, organele de soluționare nu se vor mai pronunța pe fondul cauzei relativ la celelalte motive invocate în contestația formulată de către SC C A și P SRL, Ramnicu- Valcea urmind ca acestea sa fie avute în vedere în reverificarea ce urmează a se efectua.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.85 alin (1) ; art.109 alin (2) ; art.205 alin (2) și (4) ,art. 206 alin (1) lit. b, c și d, art. 213 alin (1) , art. 216 alin (3) și art. 217 alin (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007, coroborate cu dispozițiile pct. 2.4 ;9.3 ; 9.4; 12.1 lit.c și 13 lit d din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003, aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005 se :

D E C I D E :

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC C A și P SRL, Ramnicu-Valcea** ca lipsită de interes pentru capatul de cerere referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr./.....2008

Art.2 Respingerea contestației formulată de **SC C A și P SRL, Ramnicu-Valcea** ca fiind fără obiect pentru suma de lei reprezentind : accesorii impozit pe profit ... lei, impozit pe venituri din salarii în suma de ... lei; accesorii aferente în suma de ... lei; TVA în suma de ... lei și dobinzi aferente în suma de ... lei; fonduri speciale în suma de ... lei și .. lei accesorii aferente.

Art.3 Respingerea contestației formulată de **SC C A și P SRL, Ramnicu-Valcea** ca neintemeiată pentru suma de ... lei din care : ... lei impozit pe profit și ... lei impozit pe venituri microintreprindere .

Art.4 Respingerea contestației formulată de **SC C A și P SRL, Ramnicu-Valcea** ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentind impozit pe profit.

Art.5 Desfiintarea in parte a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 488 /11.08.2008 pct. 2.1.1 ;2.1.2 si .2.1.3 si a CAP III pct.1, pct.2 si pct.4 a raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr.2008 intocmite la **SC C A si P SRL Ramnicu-Valcea** pentru suma de ... lei reprezentind : impozit pe profit lei; accesorii impozit pe profit .. lei; ... lei accesorii impozit pe venituri microintreprindere ; ... lei TVA si .. lei accesorii aferente.si refacerea acestora potrivit considerentelor retinute in continutul solutiei astfel pronuntate.

Art.6 Desfiintarea Cap. III pct. 5 din raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr.2008 intocmite la **SC C A si P SRL Ramnicu-Valcea** pentru suma de .. lei reprezentind impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice si accesorii aferente si reanalizarea constatarilor efectuate in vederea emiterii deciziei de impunere .

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poata fi atacata la Tribunalul Valcea in termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,