



Ministerul Finantelor Publice

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



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

DECIZIA NR.din06.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de **SC VAL SRL**, Ramnicu Valcea, judetul Vâlcea, CUI, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....05.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr.....05.2010 asupra contestației formulate de **SC VAL SRL** Ramnicu Valcea, judetul Vâlcea, CUI....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....05.2010.

Contestatia are ca obiect suma totala de..... lei stabilita prin decizia de impunere nr.....04.2010 si raportul de inspectie fiscala nr.....04.2010, emise de AIF Valcea, din care :

- taxa pe valoare adaugata suplimentara in suma de..... lei ;
- accesorii aferente taxei pe valoare adaugata in suma de..... lei.

Totodata, petenta contesta masura dispusa de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala nr.....04.2010 de diminuare a pierderii fiscale cu suma de lei.

Actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei la data de..... conform proces verbal nr.04.2010, existent în copie la dosarul contestației.

Cum actul administrativ fiscal a fost comunicat la data de....05.2010 iar contestatia a fost depusa la data de...05.2010, se constata depunerea acesteia in termenul legal prevazut la art.207 alin (1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Contestația a fost formulata de Dlreprezentantul legal al societății, semnata de acesta si confirmată cu ștampila **SC VAL SRL**.

Drept urmare, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art.209, alin.1, lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulata de **SC VAL SRL**.

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

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

A. SC VAL SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.....04.2010 si raportul de inspectie fiscala nr.....04.2010 pe care le considera nelegale si netemeinice motivând următoarele :

I. Referitor la majorarea bazei profitului impozabil cu suma de lei si TVA suplimentara in suma de..... lei

Petenta arata ca in calitatea sa de persoana impozabila, desfasoara activitati economice, activitatea principala fiind fabricarea pîinii și produselor de panificatie .

Din punct de vedere contabil aceste bunuri au fost recunoscute in contabilitate ca produse finite (stocuri) care, potrivit prevederilor art.130 din OMFP 1752/2005 s-au evidenciat in costul standard prestabilit, la finele fiecărei luni, neexistind stocuri nevindute la produse finite. De asemenea, pe masura vinzarii acestor produse finite s-au inregistrat in contabilitate venituri, cu respectarea reglementarilor pct.7.10 “ Venituri si cheltuieli “ art.209 din acelasi act normativ.

Din punct de vedere fiscal petenta arata ca a avut in vedere dispozitiile art.19 alin (1) Cod fiscal coroborat cu pct.12 din NM de aplicare aprobate de HGR 44/2004; art.21 alin (1) Cod fiscal coroborat cu pct.22 din NM de aplicare aprobate de HGR 44/2004 si ale art.6 alin (1) si (2) din Legea 82/1991 a contabilitatii rep.

Astfel in raport de acestea, petenta sustine ca veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate pe baza de documente justificative, potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii 82/1991 rep, iar cistigurile reprezinta cresteri ale beneficiilor economice care pot aparea sau nu ca rezultat al activitatii curente.

Petenta considera ca in luarea masurilor, organele fiscale au pornit de la premise gresite invocind prevederile pct.127 (2) din OMFP 1752/2005, art.6 si 7 din OG 92/2003, art.11 si 19 alin (1) din Legea 571/2003 si au considerat ca societatea nu a recuperat prin pret costul de productie, fara sa intocmeasca o situatie si un calcul al acestor costuri invocate, *reconsiderind veniturile societatii la nivelul pierderii din exploatare in suma de..... lei .*

Petenta sustine ca organele fiscale au tras aceste concluzii fara sa solicite explicatii scrise de la reprezentantii legali ai societatii si fara sa discute constatările efectuate, asa cum prevede art.94 alin (3) lit c din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala si au diminuat pierderea fiscala inregistrata si declarata de societate in perioada 2005-2008.

Petenta considera ca statutările organelor de inspectie sunt gresite si nelegale, intrucit, pe de o parte prevederile art.11 din Codul fiscal se aplica numai in cazul tranzactiilor dintre persoana afiliata romana si cea straina, (pct.22 din HGR 44/2004, dat in aplicarea art.11 Cod fiscal) si nu intre tranzactiile dintre persoanele juridice romane, iar pe de alta parte gresit sunt invocate prevederile art.19 alin1 din Cod fiscal deoarece acestea se refera la calculul profitului impozabil ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile in scopul realizarii de venituri.

Petenta arata ca veniturile realizate sunt cele inregistrate in contabilitate pe baza de documente justificative iar faptul ca a a inregistrat pierdere din exploatare nu poate fi interpretat ca nu a inregistrat veniturile cit timp au fost prezentate organelor fiscale documente justificative care potrivit art.64 Cod de procedura fiscala constituie probe la stabilirea bazei de impunere.

Ignorind evidentele contabile si neluind explicatii scrise de la reprezentantul legal al societatii, contrar regulilor inspectiei fiscale, petenta arata ca organele fiscale in mod nejustificat considera ca numai o parte din cheltuielile de exploatare sunt aferente veniturilor din exploatare, iar alta parte, pe care nu are cunostinta cum a determinat-o si care a generat pierdere, ar fi venituri neinregistrate .

Petenta arata ca toate cheltuielile efectuate pentru obtinerea produsului finit au fost inregistrate legal in contabilitate pe baza de documente reale si legale, cu influenta asupra

stabilirii profitului impozabil conform prevederilor art.19 din Codul fiscal, iar raportat la dispozitiile art.21 alin (1) din cod, deductibilitatea fiscala a cheltuielilor este conditionata de efectuarea lor pentru obtinerea de venituri intr-un an fiscal.

Petenta nu este de acord cu afirmatia organelor fiscale potrivit careia " cheltuielile operatorului economic nu au fost incluse in cost si recuperate prin pret " deoarece :

- pierderile ca diminuari ale beneficiilor economice reprezinta in realitate cheltuieli care pot sa apara din cauze obiective in activitatea curenta a societatii si se supun acelorasi conditii de deductibilitate ca si celelalte categorii de cheltuieli;

- pierderile anuale se recupereaza potrivit art.26 alin (1) si (5) din Codul fiscal ;

- din constatările efectuate nu rezulta ce anume cheltuieli nu au fost incluse si recuperate prin pret .

Petenta arata ca pe de alta parte au fost incalcate prevederile OMFP 972/2003 in sensul ca organele de inspectie fiscale nu au inregistrat in totalitate si clar incadrarea faptei constatate cu precizarea actului normativ, nu au detaliat modul in care societatea a efectuat si inregistrat operatiunea patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta si tratamentul fiscal aplicat, precum si consecintele fiscale .

Petenta arata, ca pornind si continuind in adoptare unor considerente gresite, echipa de inspectie fiscala, invocand prevederile art.137 (1) lit a din Legea 571/2003 a procedat la calculul TVA aferenta profitului impozabil de..... lei stabilind suplimentar o taxa in suma de..... lei

Petenta arata ca din aceleasi considerente prezentate anterior si in plus ca pierderea din exploatare, stabilita ca diferenta intre cheltuielile de exploatare care au fost mai mari ca veniturile din exploatare nu poate constitui baza de impozitare a taxei pe valoare adaugata, intrucit nu reprezinta nici livrare de bunuri nici prestare de servicii asa cum apar definite la art.128 si 129 Cod fiscal, pentru a fi incadrate in categoria veniturilor impozabile din punct de vedere al TVA.

II. Referitor la majorarea bazei profitului impozabil cu suma de..... lei in anul 2008 si a taxei pe valoare adaugata in suma de..... lei neadmisa la deducere :

Petenta sustine ca este vorba de un contract de subinchiriere incheiat cu SC M SRL la data de06.2008, pentru suprafata de 9 mp situati in strandul Ostroveni, pe perioada 12.06.2008 - 31.08.2008, in baza caruia a infiintat la ORC Valcea, punct de lucru, conform certificat constatator emis la06.2008, anexat la contestatie.

SC M SRL, a emis fct.....06.2008 pe numele petentei reprezentind chirie 12.06.2008- 31.07.2008 in suma de..... lei, la care se adauga TVA in suma de..... lei, care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil si respectiv taxa pe valoare adaugata corespunzatoare, conform: art.19 alin (1), art.145 si art.146 alin (1) lit.a Cod fiscal, coroborat cu prevederile art.6 alin (2) din Legea 82/1991 rep a contabilitatii precum si Decizia V /15.01.2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie .

Petenta sustine ca in mod gresit si nelegal organele de inspectie fiscala au facut incadrarea in prevederile art.21 (1) respectiv 145 (2) Cod fiscal cit timp documentele justificative prezentate contin toate datele si informatiile prevazute in dispozitiile legale in vigoare la data efectuării operatiunii, nu au respectat prevederile OMF 972/2006 pct.2.1.2 si 2.13 .

Petenta mai arata ca desi si-a indeplinit obligatia prevazuta la art.56 din Cod procedura fiscala, punind la dispozitie documente, registre, evidente etc ce constituie probe conf art.64 din acelasi act normativ, organele de inspectie fiscala nu au respectat procedura de control prevazuta la art.94 alin (3) lit c din acelasi act normativ si drept

urmare sub acest aspect Decizia de impunere.....04.2010 si constatarile din RIF..... apar ca netemeinice si nelegale.

B. Din actele contestate rezultă următoarele:

SC Val SRL Rm. Vâlcea a fost constituită în baza Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, fiind înregistrată la ORC sub nr. J38/.... /.....1994, are CUI, atribut fiscal RO..... de la data de12.1994.

Sediul social al SC Val SRL este în Loc. Rm. Vâlcea, str.... Jud. Valcea și are deschisa si declarata entitate in Rm. Valcea, str.nr., jud. Valcea, iar conform certificatului de înregistrare, activitatea principală este „Fabricarea painii, fabricarea prajiturilor si a produselor proaspete de patiserie,, cod CAEN 1071.

Operatorul economic a fost luat în evidență ca plătitor de impozit pe profit si TVA, - trimestrial si este platitor de TVA incepand cu data de1994.

1. IMPOZITUL PE PROFIT, a fost verificat în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a H.G.R. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2005–30.09.2009, constatindu-se următoarele :

In perioada 01.01.2005-30.09.2009, operatorul economic a inregistrat pierdere.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in anul 2005 - 2008, operatorul economic a desfasurat activitate de productie (fabricarea painii, fabricarea produselor proaspete de patiserie), netinand cont la calculul costului de productie de toate cheltuielile directe si indirecte aferente procesului de productie care trebuiau recuperate prin pret, fiind direct legate de procesul de fabricare al produselor de panificatie.

Astfel, in conformitate cu prevederile pct.127, alin (2) din Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, au considerat ca pretul de vinzare al acestor produse trebuia sa cuprinda toate costurile legate de fabricarea productiei, pentru a nu se realiza pierdere din exploatare.

Drept urmare, in conformitate cu prevederile art.6 si 7 din OG92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu cele ale art.11 si ale art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, echipa de inspectie fiscala a tinut cont de cheltuielile operatorului economic care nu au fost incluse in cost si recuperate prin pret, reconsiderand veniturile societatii la acest nivel, adica acoperirea pierderii din exploatare in perioada 2005 - 2008 in suma de **lei din care** :

.....lei, pentru anul 2005;

.....lei pentru anul 2006 ;

....lei pentru anul 2007;

....lei pentru anul 2008.

Totodata, pentru anul 2008 s-a constatat ca operatorul economic a introdus pe cheltuieli cu chiria, suma de..... lei, reprezentand c/val chirie pentru luna iulie 2008, spatiu inchiriat, care organele de inspectie au apreciat ca nu a fost folosit in scopul realizarii de venituri, incalcandu-se astfel prevederile art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie au considerat cheltuiala nedeductibila fiscal, diminuind cu aceasta pierderea inregistrata de societate .

2. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ a fost verificata în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pe baza documentelor de evidență primară, a jurnalelor de vânzări și cumpărări, a bilanțelor de verificare și a deconturilor de T.V.A. aferente perioadei 01.01.2005 – 31.12.2009, constatându-se următoarele :

Operatorul economic este plătitor de TVA din12.1994, iar în perioada verificată, a desfășurat activitate de producție (fabricarea pâinii, fabricarea produselor proaspete de patiserie), netinând cont la calculul costului de producție de toate cheltuielile directe și indirecte aferente procesului de producție.

În consecința echipei de inspecție fiscală a procedat la calculul taxei pe valoarea adăugată în suma de lei (..... * 19%), aferenta profitului impozabil de..... lei, reprezentând venituri neînregistrate, în conformitate cu prevederile art. 137, alin. 1, lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile art. 140, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferența suplimentară de TVA în suma de..... lei au fost calculate majorări de întârziere în suma delei, astfel :

..... lei * 1.554 zile * 0,10% =..... lei, pentru perioada 26.01.2006–
.....lei * 1.189 zile * 0,10% =..... lei, pentru perioada 26.01.2007–
.....lei * 824 zile * 0,10% =..... lei, pentru perioada 26.01.2008–
.....lei * 459 zile * 0,10% =..... lei, pentru perioada 26.01.2009–

Pentru anul 2008 s-a constatat că operatorul economic a dedus TVA în suma de lei de pe factura fiscală nr.06.2008, emisă de SC M SRL , reprezentând c/val chirie pentru luna iulie 2008, spațiu închiriat ce nu a fost folosit în scopul operațiunilor taxabile, încălcându-se prevederile art. 145, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Pentru suma de.... lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de..... lei, calculate astfel :.....lei * 643 zile * 0,10% =.... lei (26.07.2008 – 28.04.2010).

În baza celor consemnate în raportul de inspecție fiscală au fost emise următoarele acte administrative fiscale de către AIF Valcea : Decizia de impunere.....04.2010 și Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.04.2010.

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

1. Referitor la măsura dispusă de organele de inspecție fiscală de diminuare a pierderii fiscale declarate de contribuabil în perioada 2005 - 2008 cu suma de..... lei

Cauza supusă soluționării este dacă DGFP Valcea se poate pronunța asupra măsurii dispuse, în condițiile în care consecința fiscală a acesteia a fost aceea a anulării pierderii înregistrate de SC VAL SRL în perioada 01.01.2005 - 31.12.2008, fără ca acest fapt să fie consemnat într-o dispoziție de măsuri.

In fapt, prin raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.04.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada 2005 - 2008, operatorul economic a desfășurat activitate de producție (fabricarea pâinii, fabricarea produselor proaspete de patiserie), netinând cont la calculul costului de producție de toate cheltuielile directe și indirecte aferente procesului de producție care trebuiau recuperate prin pret, fiind direct legate de procesul de fabricare al produselor de panificație.

Astfel, in conformitate cu prevederile pct.127, alin (2) din Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, au considerat ca pretul de vinzare al acestor produse trebuia sa cuprinda toate costurile legate de fabricarea productiei, pentru a nu se realiza pierdere din exploatare.

Drept urmare, in conformitate cu prevederile art.6 si 7 din OG92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu cele ale art.11 si ale art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, echipa de inspectie fiscala a tinut cont de cheltuielile operatorului economic care nu au fost incluse in cost si recuperate prin pret, reconsiderand veniturile societatii la acest nivel, adica acoperirea pierderii din exploatare in perioada 2005 - 2008 in suma de..... **lei din care** :

-lei, pentru anul 2005;
-lei pentru anul 2006 ;
-lei pentru anul 2007;
-lei pentru anul 2008.

Totodata, pentru anul 2008 s-a constatat ca operatorul economic a introdus pe cheltuieli cu chiria, suma de..... **lei**, reprezentand c/val chirie pentru luna iulie 2008, spatiu inchiriat pe care organele de inspectie au apreciat ca nu a fost folosit in scopul realizarii de venituri, incalcandu-se astfel prevederile art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Deci, din cele de mai sus, rezulta ca prin raportul de inspectie fiscala s-a procedat la o reconsiderare a veniturilor societatii din perioada 2005 - 2008 ce au fost majorate cu suma de..... lei și o neadmitere de deductibilitate a cheltuielilor inregistrate in anul 2008 in suma de lei, cu consecinta diminuarii pierderii fiscale inregistrate in aceiasi perioada de societate in suma delei.

In drept,

Art. 85 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala - Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat- mentioneaza :

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2)si art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozitiile alin. (1) sunt aplicabile si în cazurile în care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum si în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adaugata.”

Art. 86, Decizia de impunere, din acelasi act normativ mentioneaza :

“(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.[...] “

Art. 88, Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, din acelasi act normativ mentioneaza urmatoarele :

“ Sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:[....]

e) *deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.*”

Art.109 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale, 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.”

Art.105 alin (9) din acelasi act normativ precizeaza :

“(9) Contribuabilul are obligatia sa îndeplineasca masurile prevazute în actul întocmit cu ocazia inspectiei fiscale, în termenele si conditiile stabilite de organele de inspectie fiscala.”

Art. 102.7 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004 mentioneaza :

“Masurile, termenele si conditiile stabilite de organele de inspectie fiscala potrivit art. 102 alin. (9) din Codul de procedura fiscal vor fi aduse la cunostinta contribuabilului prin actul emis de organul de inspectie fiscala competent.”

Art. 209 ,Organul competent, din Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, prevede :

“(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, în a caror raza teritoriala își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile **care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de pâna la 3 milioane lei;[...]** “

Fata de reglementarile legale mai sus mentionate, se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere ce constituie titlu de creanta susceptibil de a fi contestat, la baza acesteia stind raportul de inspectie fiscala. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere, ce reprezinta act administrativ fiscal asimilat deciziilor de impunere, si deci susceptibil de a fi contestat.

Decizia de impunere se emite de organul fiscal ori de cite ori acesta modifica baza de impunere.

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

Totodata, daca prin raportul de inspectie fiscala, rezulta constatari legate de neacordarea deductibilitatii unor cheltuieli si/sau reconsiderarea veniturilor, dar fara a fi stabilita pe cale de consecinta diferenta suplimentara de baza impozabila si respectiv de impozit pe profit, ci doar o diminuare a pierderii declarate de contribuabil, acest fapt, se mentioneaza printr-o dispozitie de masuri, act administrativ emis in temeiul art. 105 alin (9) din Codul de procedura fiscala, care de asemenea este susceptibil de a fi contestat .

Fata de situatia de fapt mentionata rezulta ca organele de inspectie fiscala au consemnat in raportul de inspectie fiscala, faptul ca operatorul economic nu a tinut cont la calculul costului de productie de toate cheltuielile directe si indirecte aferente procesului de productie care trebuiau recuperate prin pret si au reconsiderat veniturile societatii la acest nivel, adica acoperirea pierderii din exploatare in perioada 2005 - 2008 in suma de..... lei .

Totodata, pentru anul 2008 organele de inspectie fiscala au constatat ca operatorul economic a introdus pe cheltuieli suma de..... lei, reprezentand c/val chirie pentru un spatiu inchiriat de la SC M SRL, care s-a apreciat ca nu a fost folosit in scopul realizarii de venituri, incalcandu-se astfel prevederile art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au dispus diminuarea pierderii declarate de contribuabil cu suma de..... lei fara a rezulta pe cale de consecinta diferenta suplimentara de impozit pe profit .

Asadar, luind in considerare faptul ca in speta, au fost dispuse in sarcina contestatoarei masuri de diminuare a pierderii fiscale printr-un act caruia Codul de procedura nu ii confera calitatea de act administrativ fiscal, respectiv raportul de inspectie fiscala nr.04.2010, organele de solutionare, vor desfiinta masurile dispuse de organele de inspectie fiscala de diminuare a pierderii declarate de SC VAL SRL.

In drept, dispozitiile art. 216 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza ca :“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

Drept urmare, organele de inspectie fiscala urmeaza sa procedeze la o analiza concreta a masurilor dispuse atit din punct de vedere contabil, respectiv regasirea cheltuielilor efectuate de contribuabil in costul produselor finite realizate de acesta, cit si a cauzelor care au determinat pierdere, a existentei sau inexistentei unor circumstante speciale care au pus operatorul economic in situatia de a vinde sub cost etc si sa le valorifice in conformitate cu prevederile art.105 alin (9) din Codul de procedura fiscala.

Raportat la dispozitiile art. 209 alin (1) lit.a din OG 92/2003 rep, asa cum a fost modificata si completata de OUG 39/2010, structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Valcea, se poate investi doar pentru acele categorii de litigii care au ca obiect masura de diminuare a pierderii stabilita prin dispozitie de masuri.

Cum in cazul SC VALPROD SRL Rm. Valcea, masura de diminuare a pierderii nu a fost dispusa printr-o dispozitie de masuri, se va face aplicarea dispozitiilor **art.213 alin (5) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala care mentioneaza ca : “ (5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Rezulta astfel ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmind ca masurile de diminuare a pierderii dispuse prin raportul de inspectie fiscala nr.04.2010 sa fie desfiintate, iar constatările organelor de inspectie fiscala cuprinse in acesta sa fie reanalizate functie si de cele sustinute in contestatia asa cum a fost formulata de operatorul economic si valorificate conform procedurii fiscale.

2. Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei

In fapt, in perioada verificata, operatorul economic a desfasurat activitate de productie (fabricarea painii, fabricarea produselor proaspete de patiserie).

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatorul economic nu a tinut cont la calculul costului de productie de toate cheltuielile directe si indirecte aferente procesului de productie si au procedat la reconsiderarea veniturilor societatii la acest nivel, adica acoperirea pierderii din exploatare in perioada 2005 - 2008 in suma de..... lei.

Corespunzator acestora, s-a procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata in suma de..... lei (..... * 19%), "aferenta profitului impozabil de..... lei, reprezentand venituri neinregistrate".

Cauza supusa solutionarii este daca DGFP Valcea se poate pronunta asupra masurii dispuse de colectare a taxei pe valoare adaugata aferenta veniturilor societatii reconsiderate de organele de inspectie fiscala in perioada 2005 -2008, in conditiile in care potrivit considerentelor retinute anterior la pct.1, masura de diminuare a pierderii ca urmare a majorarii veniturilor societatii cu suma de..... lei urmeaza sa fie reanalizata si valorificata potrivit procedurii fiscale.

La stabilirea debitului suplimentar constind in taxa pe valoare adaugata in suma de , organele de inspectie fiscala au avut in vedere dispozitiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si anume :

Art. 137, alin. 1, lit.a , care precizeaza :

„Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din : a) pentru livrările de bunuri și prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului beneficiarului sau a unui terț inclusiv subvențiile direct legate de preț acestor operațiuni “

Art. 140, alin. 1 care precizeaza :

„Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată “

Din cele de mai sus rezulta ca masura de colectare a taxei pe valoare adaugata este in legatura directa cu cea a reconsiderarii veniturilor societatii, ce reprezinta in speta baza de impozitare a taxei in discutie .

Asadar, prin desfiintarea raportului de inspectie fiscala relativ la reconsiderarea veniturilor societatii din perioada 2005 - 2008 , cu consecinta diminuarii pierderii fiscale din aceiasi perioada, baza de impozitare asa cum apare definita de legea fiscala dispare si drept urmare masura de colectare a taxei pe valoare adaugata nu se mai justifica.

Mai mult decit atit, baza de impozitare asa cum apare mentionata in raportul de inspectie fiscala reprezinta ba venituri neinregistrate de operatorul economic, ba profit impozabil, situatie fata de care organele de solutionare se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra masurii dispuse de colectare a TVA.

Astfel in situatia in care organele de inspectie fiscala stabileau profit impozabil suplimentar trebuia emisa decizie de impunere si nu decizie de nemodificare la sursa impozit pe profit asa cum s-a aratat mai sus.

Totodata din cele consemnate in raportul de inspectie fiscala nu rezulta cum s-a stabilit aceasta baza de impozitare (veniturile neinregistrate) deoarece nu exista nici o estimare efectuata de organele de inspectie fiscala, o analiza a cheltuielilor de aprovizionare, directe si indirecte, a retetarului folosit pentru fabricarea pâinii și costul

produsului finit ce a rezultat din procesul de fabricație, astfel incit sa fie in masura să stabilească prețul de livrare al produsului și să estimeze valoarea totală a vânzărilor .

Din cele de mai sus rezultă că organele de solutionare nu se pot pronunța cu certitudine asupra constatărilor efectuate, în sensul că baza de impozitare avuta in vedere de organele de impunere este corecta si respectiv taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei este legal datorata de SC VAL SRL , motiv pentru care se va face aplicarea dispozitiilor art. 216 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza :

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

3. Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei

In fapt, operatorul economic a dedus taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei de pe factura fiscala nr.06.2008, emisa de SC M SRL, reprezentand contravaloare chirie pentru luna iulie 2008 pentru un spatiu inchiriat.

In acest sens, SC VAL SRL a incheiat cu SC M SRL contractul de subinchiriere nr..... la data de.....06.2008, pentru amplasamentul nr..... in suprafata de 9 mp situat in Rm. Valcea, incinta Strand Ostroveni, pentru desfasurarea de activitati comerciale, vnzarea cu amanuntul a produselor alimentare si bauturilor aprovizionate de la SC M SRL, sau a marfurilor aprovizionate de la alte societati comerciale, stabilite de comun acord.

Prin Decizia nr.....06.2008,....., in calitate de administrator al SC VAL SRL, a hotarit infiintarea unui punct de lucru situat in spatiul inchiriat avind ca obiect de activitate Comert cu amanuntul al fructelor si legumelor proaspete in magazine specializate, cod CAEN 4721.

Decizia a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului, potrivit Certificatului Constatator eliberat la data de06.2008 de acesta si a incheierii nr..... /.....06.2008 a Judecatorului delegat de pe linga ORC Valcea, existente in copie la dosarul cauzei.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca spatiul inchiriat nu a fost folosit in scopul operatiunilor taxabile si al realizarii de venituri si nu au acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art. 145, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevede :

“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;”

Din prevederile legale avute in vedere de organele de inspectie fiscala, rezulta ca orice persoana impozabila are dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri sau prestarilor de servicii numai in situatia in care acestea sunt destinate a fi utilizate în folosul realizarii de operatiuni taxabile.

Din situația de fapt prezentată, actele si documentele existente la dosarul cauzei rezultă că SC VAL SRL a infiintat un punct de lucru in incinta strandului Ostroveni pentru desfasurarea de activitati comerciale, care reprezinta operatiuni taxabile in sensul taxei pe valoare adaugata.

In contestatia formulata petenta sustine ca a considerat taxa pe valoare adaugata corespunzatoare deductibila, conform: art.145 si art.146 alin (1) lit.a Cod fiscal, coroborat cu prevederile art.6 alin (2) din Legea 82/1991 rep a contabilitatii precum si Decizia V

/15.01.2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie, deoarece aceasta este inregistrata pe o factura ce furnizeaza toate informatiile prevazute de lege.

Petenta sustine ca in mod gresit si nelegal organele de inspectie fiscala au facut incadrarea in prevederile art.145 (2) Cod fiscal cit timp documentele justificative prezentate contin toate datele si informatiile prevazute in dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii, nu au respectat prevederile OMF 972/2006 pct.2.1.2 si 2.13 .

In punctul de vedere exprimat de AIF Valcea prin referatul nr. 86630/25.05.2010, intocmit in temeiul pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005, referitor la acest aspect se precizeaza : " Facem mentiunea ca nu au fost realizate venituri din vnzarea marfurilor pentru punctul de lucru respectiv, evidentiate in mod clar in balantele de verificare. "

Din balanta de verificare intocmita la data de 31.12 2008, existenta in copie la dosarul cauzei, apare evidentiat insa ct.707 " venituri din vnzarea marfurilor " .

Totodata din actele si documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta daca organele de inspectie fiscala au solicitat informatii din partea contribuabilului in temeiul dispozitiilor art.49 alin (1) lit a din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , astfel incit sa ajunga la concluzia ca spatiul a fost inchiriat si nu au fost realizate venituri/operatiuni impozabile la punctul de lucru deschis in incinta Strandului Ostroveni, ceea ce n-ar fi caracteristic unei conduite comerciale obisnuite.

Mai mult decit atat, organele de inspectie fiscală nu au prezentat motivul de fapt care a stat la baza masurii de neacordare a deductibilitatii taxei pe valoare adaugata pe anul 2008 in suma de lei contrar prevederilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală", pct.2.1.2 din Instructiunile de completare a formularului, care precizează următoarele :

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

Din cele de mai sus se reține că organele de inspectie fiscală aveau obligația precizării în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, motivul de fapt, fapta constatata corespunzator temeiului de drept invocat in justificarea masurii dispuse.

Astfel, raportat la dispozitiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipuleza ca : " In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității masurii dispuse de neacordare a deductibilitatii taxei pe valoare adaugata in suma de..... lei, situatie in care urmeaza sa se pronunte in consecinta, cu aplicarea dispozitiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare care precizează :

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

4. Referitor la majorarile de intirziere in suma de..... lei

In fapt, prin decizia de impunere.....04.2010 s-au calculat majorari de intirziere in suma de..... lei aferente unui debit suplimentar reprezentind taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei.

Prin contestatia formulata SC VAL SRL, a contestat numai parte din taxa pe valoare adaugata stabilita suplimentar respectiv numai suma de.... lei .

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala din04.2010, pentru debitul suplimentar contestat in suma de..... lei, corespund majorari de intirziere in suma de.... lei .

4.1 Referitor la majorarile de intirziere in suma de lei

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate in conditiile in care potrivit considerentelor prezentate anterior la punctul 2 si 3 s-a reținut ca debitul suplimentar constind in taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei este incert iar stabilirea de majorari de intarziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.2 si pct. 3 s-a reținut ca debitul suplimentar in suma de lei stabilit in contul taxei pe valoare adaugata este incert, pe cale de consecință se reține că si accesoriile în sumă deaferente debitului care le-a generat, sunt incerte urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta asupra acestora.

In concluzie, raportat la dispozitiile art.216 alin.3 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala mentionate mai sus, se va face desfiintarea CAP III, pct.2, TVA din raportul de inspectie fiscala nr.04.2010 si a pct.2.11 si pct 2.12 din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....04.2010 privind suma de..... lei taxa pe valoare adaugata si suma de..... lei majorari de intirziere aferente taxei pe valoare adaugata si refacerea acestora potrivit considerentelor retinute anterior la pct 2 pct. 3 si pct. 4.1 si cu aplicarea dispozitiilor legale.

4.2 Referitor la majorarile de intirziere in suma de..... lei .

Cauza supusă soluționării este dacă suma de lei este legal stabilita în sarcina SC VAL SRL, în condițiile în care petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația relativ la aceasta.

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

c) motivele de fapt și de drept;

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

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

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

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

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește *suma de lei reprezentând majorari de intirziere aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de lei, necontestata*, 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* pentru aceasta obligație suplimentara.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) art.211, art.213 alin 5, art.216 alin. 1, alin.3 și art 105 alin. 9 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007cu modificările si completările ulterioare coroborat cu dispozițiile pct.102.7 din Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal aprobate de HGR 1050/2004, se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestatiei formulate de **SC XX SRL Rm. Vâlcea**, ca nemotivata pentru suma totala lei reprezentind majorari de intirziere aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de lei necontestata.

Art.2 Desfiintarea CAP III, pct.2, TVA din raportul de inspectie fiscala nr./....04.2010 si a pct.2.11 si pct 2.12 din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....04.2010 intocmite pentru **SC XX SRL** privind suma de..... lei din care :..... lei taxa pe valoare adaugata si..... lei majorari de intirziere aferente taxei pe valoare adaugata si refacerea acestora potrivit considerentelor retinute in continutul solutiei astfel pronuntate.

Art.3 Desfiintarea CAP III, pct.1, Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala nr.04.2010 intocmit pentru **SC XX SRL** in ceea ce priveste masura de diminuare a pierderii fiscale inregistrate in anii 2005 - 2008, ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor in suma de in anul 2008 si reconsiderarii veniturilor in suma de lei in perioada 2005 - 2008 lei, fara a fi emisa dispozitie de masuri in acest sens si refacerea acestuia potrivit considerentelor retinute in continutul solutiei astfel pronuntate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,