



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



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

DECIZIA NR. X din 19.X.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X din 03.X.2010

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

- X lei TVA ;
- X lei majorări de întârziere aferente TVA.

Totodata, contestatară se îndreaptă și împotriva Dispoziției de măsuri nr.X/28.X.2010, prin care a fost dispusă măsura diminuării pierderii fiscale declarate de societate cu suma de X lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării, respectiv 04.08.2010, conform proces verbal X /04.X.2010, existent în copie la dosarul cauzei.

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

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

A. Petenta susține că pentru bunurile achiziționate în perioada 2006 - 2008, organul de inspecție fiscală în mod nelegal nu a acordat drept de deducere a cheltuielilor, întrucât acestea au fost achiziționate în scopul desfășurării activității.

Astfel, petenta sustine ca imprejurarea ca nu a desfasurat activitate in acea perioada nu poate conduce la inlaturarea dreptului de deducere a cheltuielilor, intrucat bunurile au fost achizitionate pentru societate, iar ulterior acestei perioade a inceput activitatea si a realizat venituri.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de X lei, suma ce reprezinta cheltuieli cu prestarile de servicii ca urmare a contractului nr.X/06.X.2009 incheiat cu SC X SRL, petenta sustine ca organul fiscal a aplicat trunchiat dispozitiile art.6 din Codul de procedura fiscala, apreciind ca respectivul contract nu are scop economic, bazandu-se doar pe supozitii si fara a avea in vedere constatările complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.

Petenta sustine ca aprecierile inspectorilor cu privire la necesitatea si oportunitatea incheierii contractului mentionat nu isi au suport in cadrul legal, in realitate contractul s-a derulat, iar serviciile prevazute in acesta s-au realizat in totalitate, acestea fiind necesare pentru desfasurarea activitatii, contribuind la realizarea veniturilor.

Prin urmare, arata petenta, inspectorii fiscali au aplicat eronat dispozitiile art.11 si 21, alin.(4) din Codul fiscal, cat si dispozitiile pct.12 si 22 din HG nr.44/2004.

Petenta sustine că organul de inspectie fiscala nu a aplicat corect dispozitiile legale aplicabile, respectiv dispozitiile OMFP nr.972/13.06.2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", neprezentand detaliat si clar motivele neacordarii dreptului de deducere a TVA.

De asemenea, petenta sustine ca a respectat prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571 privind Codul fiscal.

Referitor la relatia cu SC X SRL, petenta sustine ca nu avea de unde sa puna la dispozitia organului de inspectie rapoarte de productie sau alte asemenea inscrieri si de asemenea, nu ii poate fi imputat acesteia faptul ca nu a verificat obiectul de activitate al societatii mentionate si numarul de angajati.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere, petenta sustine ca acestea sunt nelegal stabilite, in conditiile in care creanta nu este datorata, iar in cuprinsul deciziei nu rezulta modul de calcul al acestora pentru fiecare perioada.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației si desfiintarea celor doua acte administrativ fiscale si anulara Dispozitiei de masuri nr. X/28.X.2010.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC X SRL are sediul în Rm. Valcea, str. X, nr.X, bloc Socom, camerele X, judetul Valcea si este inregistrata la ORC Valcea sub nr. J38/X/17.10.2006, cod unic de înregistrare RO X .

Societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale ale caror constatari din punct de vedere faptic si legal s-au materializat prin raportului de inspectie fiscală nr.X/30.X.2010, emis de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, din care rezulta urmatoarele :

1) Impozitul pe profit a fost verificat in temeiul Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale HGR 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, constatandu-se urmatoarele :

In perioada 2006-2008 operatorul economic a declarat pierdere fiscala, ca urmare a inregistrarii de cheltuieli de exploatare, fara a desfasura activitate economica si fara a obtine venituri impozabile, nerespectand astfel prevederile art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in anul 2009, operatorul economic a declarat pierdere fiscala in suma de X lei, ca urmare a inregistrarii de cheltuielile nedeductibile in acelasi quantum, reprezentand cheltuieli inregistrate in contul 628 " Cheltuieli cu alte servicii executate de terti", in baza facturilor de achizitii prestari servicii de la SC X SRL.

In vederea lamuririi unor aspecte in ceea ce priveste obiectul de activitate desfasurat, personalul angajat, autorizatii de functionare, puncte de lucru, inregistrarea in evidenta contabila/fiscala a facturilor emise catre SC X SRL, s-a efectuat un control operativ la SC X SRL, din care au rezultat urmatoarele:

- societatea nu dispune de personal angajat de specialitate care sa indeplineasca servicii de natura celor inscrise in contractul incheiat, avand declarat ca obiect principal de activitate "Comert cu ridicata nespecializat de produse alimentare, bauturi si tutun", activitate care a fost desfasurata in perioada verificata;

- societatea a avut angajate 4 persoane cu contract individual de munca, persoane care au desfasurat activitate de comert;

- societatea nu detine in patrimoniu active imobilizate necesare prestarii serviciilor inscrise in contractul incheiat;

- Dl. X detine functia de administrator si este asociat la ambele societati;

- SC X SRL nu are puncte de lucru declarate la O.N.R.C si nu a pus la dispozitia echipei de inspectie fiscala documente din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor, tarifele practicate pe fiecare categorie de serviciu in parte, calculatia de cost pentru fiecare tarif, manopera, etc;

- SC X SRL nu are contracte incheiate si nici facturi de prestari servicii emise de catre terte firme ca ar executa respectivele lucrari in contul SC X SRL, ca apoi acesta sa factureze catre SC X SRL;

- in calculatia preturilor pentru serviciile prestate catre SC X SRL se mentioneaza la punctul 4 "spalat si curatat un numar de 4 autoturisme, in conditiile in care SC X SRL nu detine decat un autoturism X 1310 achizitionat in septembrie 2009 si un X in leasing din iunie 2010.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile inregistrate in contul 628, in suma de X lei, diminuand-se astfel pierderea fiscala declarata de SC X SRL pentru anul 2009, in temeiul dispozitiilor art.7, alin.(1), pct.21, lt.b), art.11, alin.(1), art.19, art.21, alin.(1), alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003 coroborate cu prevederile punctului 48 din HGR 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe baza celor consemnate la capitolul impozit pe profit a fost emisa dispozitia de masuri nr. X/28.X.2010 din care rezulta ca : "... administratorul va prelua in declaratiile privind impozitul pe profit intocmite pentru anii viitori , pierderea fiscala constatata in suma de X lei.... si.... va analiza capitalurile negative si va hotari dizolvarea societatii sau reconstituirea activului net pina la nivelul unei valori cel putin egale cu jumătate din capitalul social."

2) Taxa pe valoare adăugată a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, constatindu-se urmatoarele :

a) In perioada 2007 - 2008, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma totala de X lei, in conditiile in care nu a desfasurat activitate economica si nu a

realizat operatiuni taxabile, nerespectand astfel prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare .

b) In trimestrul IV 2009, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma totala de X lei, aferenta achizitiilor de diverse servicii de la SC X SRL, in conditiile in care nu se justifica si nu sunt aferente realizarii de operatiuni taxabile, nerespectand prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare .

Pentru debitul suplimentar in suma totala de X lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de X lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru debitele astfel constatate s-a emis de catre AIF Valcea, titlul de creanta constind in Decizia de impunere nr.X/30.X.2010.

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

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

1. Referitor la măsura de diminuare a pierderii cu suma de X lei

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care, in dispozitia de masuri contestata, pentru diminuarea pierderii declarate de petenta nu sunt precizate motivele de fapt si de drept corespunzator faptei constatate.

In fapt, in anul 2006 societatea a inregistrat diverse cheltuieli de exploatare, in suma de X lei.

In urma verificarilor efectuate asupra documentelor justificative care au stat la baza inregistrarii in contabilitate, organele de control au constatat ca in anul 2006 societatea nu a desfasurat activitate economica si nu a obtinut venituri impozabile, acestea apreciind ca din totalul cheltuielilor inregistrate, in suma de X lei, cu exceptia sumei de X lei care reprezinta cheltuieli de constituire, cheltuielile in suma de X lei nu sunt aferente veniturilor.

Astfel, pierderea fiscala declarata de societate pentru anul 2006, in suma de X lei a fost diminuată cu suma de X lei, rezultand astfel la 31.12.2006 pierdere fiscala de recuperat in suma de X lei.

Similar, organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala declarata de societate pentru anul 2007 cu suma de X lei, precum si pierderea fiscala declarata de societate pentru anul 2008 cu suma de X lei.

Din analiza raportului de inspectie fiscala, rezulta ca la stabilirea nedeductibilitatii cheltuielilor in suma de X lei, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile

art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in anul 2009 petenta a luat in calculul profitului impozabil cheltuieli in suma de X lei, inscrise in facturile emise de catre SC X SRL si mentionate in Raportul de Inspecție Fiscala nr.X/30.X.2010, care conțin la denumirea produselor sau a serviciilor explicația "prestari servicii conform contract X/06.X.2009".

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere a cheltuielilor in suma de X lei, diminuand pierderea fiscala declarata de aceasta pentru anul 2009 cu suma respectiva, pe motiv ca societatea nu poate justifica necesitatea prestarii acestor servicii, serviciile nu au un scop economic, respectiv acela de a obtine profit, dimpotriva au generat pierderi, iar in urma verificarii incrucisate la SC X SRL s-a constatat ca aceasta nu este autorizata sa desfășoare aceste servicii si nu dispune de personal angajat de specialitate care sa le indeplineasca.

Astfel, din cuprinsul raportului de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala pentru perioada 2006-2009 cu suma de **X lei**.

In raportul de inspectie fiscala (RIF) nr.X/30.X.2010, intocmit de organele de inspectie fiscala, temeiul de drept avut in vedere la stabilirea debitelor suplimentare, in ceea ce priveste impozitul pe profit sunt Legea 571 /2003 privind Codul Fiscal, republicata, respectiv, art.19, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.m), art.7, alin.(1), pct.21, lit.b), art.11, precum si prevederile pct. 48 din HG 44/2004, pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

In dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.X/28.X.2010, pentru masura de diminuare a pierderii fiscale cu suma de **X lei**, la punctul 1.3. "Motivele de fapt" organele de inspectie fiscală nu au prezentat detaliat motivele de fapt care au stat la baza acesteia, iar la pct.1.4. "Temeiul de drept" este mentionat " art.26, alin.(1) si (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare", care se refera la recuperarea pierderii fiscale, fara a fi precizate dispozitiile legale care au stat la baza diminuarii pierderii fiscale cu suma de X lei.

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

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

e) motivele de fapt;

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

În acest sens, OMEF nr.1939/2004 privind aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la punctul 4, lit.e) si f) din Anexa 2 - Instructiuni de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", precizeaza:

"e) Motivele de fapt: se va prezenta detaliat modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar-contabil sau fiscal o operatiune patrimoniala, cu precizarea consecintei;

f) Temeiul de drept: se va prezenta detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevazute de lege."

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala contestata, pentru masura de preluare in declaratiile privind impozitul pe profit, intocmite pentru anii viitori, a pierderii fiscale constatate in suma de X lei, trebuie in scris *detaliat* modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere financiar - contabil operatiunile economice efectuate, precum si prezentarea consecintelor fiscale, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege.

Așa cum rezultă din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.X/28.X.2010, emisa de organele de inspectie fiscala, la pct. 1.3." Motivele de fapt " nu sunt facute mentiuni referitoare la motivele care au dus la constatarea nedeductibilitatii fiscale a cheltuielilor, si pe cale de consecinta, la pct. 1.4. " Temeiul de drept ", organele de inspectie fiscala nu au invocat nici dispozitiile legale care au stat la baza celor constatate si consemnate la situatia de fapt din raportul de inspectie fiscala, cu consecinta diminuarii pierderii fiscale.

Mai mult decat atat, din constatarile organelor de inspectie fiscala, prezentate la capitolul III, pct.1 Impozit pe profit al raportului de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010 se mentioneaza o diminuare a pierderii fiscale cu suma de X lei, iar in dispozitia de masuri apare o diminuare a pierderii fiscale in suma de X lei.

In atare situatie, organele de solutiune a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta, asupra masurilor de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in cauza, constatand ca in speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.(1) si (5) din OG 92/2003, republicata la data de 31.07.2007, privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora :

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

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

Întrucat prin actul administrativ contestat, respectiv Dispoziția de masuri nr.X/28.X.2010, nu sunt prezentate motivele de fapt si de drept care au dus la dispunerea masurii de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de X lei cu consecinta diminuarii pierderii fiscale cu aceiasi suma, organele de solutiune a contestatiei nu se pot pronunța asupra legalitatii acestora, motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicata la data de 31.07.2007, privind Codul de procedura fiscala, prin care se stipulează :

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

In concluzie, fata de cele mentionate mai sus, organele de solutionare a contestatiei se vor pronunta in consecinta, in sensul desființarii Dispoziției de masuri nr.X/28.X.2010, pct.1.3. si 1.4., precum si a capitolului III, pct.1 Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010, urmând ca Activitatea de inspectie fiscala să emită un nou act administrativ fiscal, potrivit considerentelor reținute anterior.

2. In ceea ce priveste TVA in suma de X lei

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care, in decizia de impunere contestata nu este precizat detaliat la motivul de fapt, fapta constatata corespunzator temeiului de drept invocat de organele de inspectie fiscala .

In fapt, atat in raportul de inspectie fiscala cat si in decizia de impunere motivele de fapt ale constatarilor fiscale sunt prezentate astfel :

a) "1) Conform celor prezentate analitic in RIF la capitolul III, pct.1 Impozitul pe profit, subpunctul 1, literele a, b, c, echipa de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere a TVA in suma de X lei aferenta achizitiilor de diverse bunuri (materiale, combustibili, piese de schimb, obiecte de inventar), intrucit In perioada 2007-2008 SC X SRL nu a desfasurat activitate si nu a obtinut venituri fiind incalcate prevederile art.145 alin.2 lita din Legea 571/2003 ,

b) "2) Conform celor prezentate analitic in RIF la capitolul III, pct.1 Impozitul pe profit, subpunctul 2, echipa de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere a TVA in suma de X lei aferenta achizitiilor de diverse servicii de la SC X SRL deoarece nu se justifica si nu sunt aferente operatiunilor taxabile in conformitate cu prevederile art. 145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

La stabilirea diferentei suplimentare de TVA in suma de X lei organele de inspectie fiscala nu au precizat astfel in mod clar fapta incalcată de petenta, acestea facand doar trimitere la capitolul III, pct.1 Impozitul pe profit din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala.

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

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

Analizand astfel decizia de impunere contestata, nr.X/30.X.2010, se retine ca la stabilirea diferentei suplimentare de **TVA in suma de X lei**, organele de inspectie fiscala au facut trimitere la Cap. III, pct.1 Impozit pe profit din cuprinsul raportului de inspectie fiscala, fara a preciza detaliat fapta constatata corespunzator temeiului de drept invocat in justificarea masurii dispuse.

Astfel la **Cap. III, pct.1 Impozit pe profit** din raportul de inspectie fiscala s-au facut precizari cu privire la :

-relatiile de afiliere dintre SC X SRL, reprezentata de actionarul unic dl. X si furnizorul de servicii - SC X SRL reprezentata de acelasi actionar majoritar ;

- nu au fost prezentate documente care sa justifice necesitatea efectuării serviciilor in scopul realizării de operatiuni impozabile;

- prestarea serviciilor nu se putea realiza efectiv, intrucit SC X SRL nu era autorizata sa poata desfasura activitatile mentionate in contractul incheiat cu SC X SRL, nu dispune de personal angajat de specialitate care sa efectueze aceste servicii, nu are active imobilizate si nici puncte de lucru declarate la O.N.R.C., iar din evidentele furnizorului de

servicii nu rezulta ca acesta a achizitionat si respectiv a consumat materialele necesare pentru prestarea serviciilor mentionate in contractul incheiat.

- relativ la prevederea art.4 din contractul nr.X/06.X.2009, incheiat cu SC X SRL, care mentioneaza ca : "Pretul prestatiei prevazute la art.2.1 este de 38.834 lei/luna + TVA; pentru perioada 06 iulie - 31 decembrie se va factura in luna decembrie 2009.", organele de inspectie fiscala au precizat ca aceasta este contrara celor stipulate de art.155 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de situatia de fapt mentionata, se retine ca, intr-adevar, stabilirea diferentei suplimentare de TVA in suma de X lei este o consecinta a neindeplinirii conditiilor de deductibilitate a cheltuielilor in suma de X lei, reprezentand valoarea inscrisa in facturile emise de catre SC X SRL in perioada noiembrie - decembrie 2009, *tratate pe larg in cuprinsul cap.III, pct.1 Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala incheiat la 30.07.2010.*

Cum insa, potrivit considerentelor retinute anterior la pct.1 organele de solutionare se vor pronunta in sensul refacerii capitolului III, pct.1 Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010, iar la prezentarea motivelor de fapt in Decizia de impunere nr.X/30.X.2010, pct.2.1.2 Taxa pe valoare adaugata , organele de inspectie fiscala s-au limitat doar la a face referire la "cele prezentate analitic in RIF la cap. III, pct.1 Impozit pe profit....." fara a fi prezentate in mod detaliat motivele care au condus la stabilirea diferentei suplimentare si pentru sursa TVA, urmeaza ca si asupra taxei pe valoare adaugata organele de solutionare sa se pronunte in acelasi sens.

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala, nu au precizat in decizia de impunere, care reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat, la sursa TVA, prezentarea detaliata a faptei constatate, corespunzator temeiului de drept invocat in justificarea masurii dispuse.

Avand in vedere dispozitiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipuleaza ca : " In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " precum și 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 X 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.”

Asadar, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta, in sensul desființării CAP.2, pct.2.1.1; pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din decizia de impunere - TVA și CAP.III, pct.2 Taxa pe valoarea adaugata din raportul de inspectie fiscală încheiat la data de 30.07.2010 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.

La pronuntarea unei atare solutii, organele de solutionare au avut in vedere dispozitiile pct.12.6 din *Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519/2005, care stipuleaza : “ In*

situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare “.

3. Referitor la majorarile de intarziere in suma de X lei, aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de X lei, cauza supusa solutionarii este daca acestea sunt datorate in conditiile in care, potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat urmeaza a fi reanalizat .

În fapt, prin decizia de impunere nr.X/30.X.2010, organele de control au calculat în sarcina petentei majorari de intarziere in sumă totală de **X lei**.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute la pct.2, s-a apreciat ca se impune reanalizarea debitului suplimentar privind TVA în sumă de X lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă **de X lei** aferente TVA urmează a fi reanalizate odata cu acesta.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit. a), art.211, art.216 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

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

Art.2 Desfiintarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.X/28.X.2010, pct.1.3. si pct. 1.4., si a Cap.III, pct.1, Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala nr.X/30.X.2010, privind masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de **X lei** cu consecinta diminuarii pierderii fiscale declarate pe anii 2006 - 2008 cu aceiasi suma și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul solutiei astfel pronunțate.

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

DIRECTOR EXECUTIV,