



## Ministerul Finantelor Publice

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



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

### DECIZIA NR. ....din .....2010

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC din loc. .... ,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ....**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Tribunalul Valcea, cu adresa nr. .... din ....., înregistrată la DGFP Valcea sub nr..... cu privire la acțiunea formulată de SC..... SRL din județul Valcea, în contradictoriu cu DGFP Valcea.

**In fapt**, prin acțiunea înregistrată la .... **la Tribunalul Valcea**, subscrisă .... SRL, solicită anularea măsurii de suspendare a soluționării contestației formulate de societate pentru suma totală de .... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, taxa pe valoarea adăugată suplimentară și accesoriile aferente acestora și dispune prin Decizia de soluționare a contestației, nr....., emisă de DGFP Valcea.

Prin Decizia nr..... din ....., rămasă definitivă și irevocabilă, Curtea de Apel Pitești a hotărât să admită în parte acțiunea și să desființeze în parte Decizia nr...., în ceea ce privește măsura suspendării, și de asemenea **dispune soluționarea contestației în ceea ce privește suma de ..... lei.**

**In drept**, având în vedere prevederile art.205 alin.1 și art.214 alin.3 din OG92/2003, rep. cu modificările și completările ulterioare, privind Codul de procedură fiscală, precum și decizia nr...., a Curții de Apel Pitești prin care DGFP Valcea a fost investită să soluționeze cauza privind pe contestatoarea SC.... SRL din localitatea ..., județul Valcea, se rețin următoarele :

Art. 214, alin 3 din OG 92/2003 rep. cu modificările și completările ulterioare, privind Codul de procedură fiscală precizează:

“ (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu. “

Potrivit pct. 10.5 din instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală dat aplicarea art .183, alin 3 , ulterior 214, alin 3 și aprobate prin Ordinul 519 din 27.09.2005 precizează următoarele:

“10.5. Organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, în conditiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, numai dupa încetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie însoțita de rezolutia motivata, atunci când suspendarea a fost pronunata pâna la rezolvarea cauzei penale.”

**I. A.** Contestația are ca obiect suma de .... lei, stabilită prin decizia de impunere nr....., precum și prin Raportul de inspecție fiscală nr....., întocmite de organele de inspecție fiscală si comunicate la data de ... conform procesului verbal de îndeplinire a procedurii de comunicare nr....., existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit ;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- ..... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC..... SRL, confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

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

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr..... si Raportul de inspectie fiscala nr....., motivand următoarele :

**În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .... lei, petenta sustine următoarele :**

In perioada ..., cu ocazia inspectiei fiscale, au fost identificate in scrisuri de tip factura care in opinia organelor de control nu indeplinesc calitatea de document justificativ, in acceptiunea Legii contabilității nr.82/2001, republicata, documente care stau la baza inregistrarii in contabilitate a cheltuielilor deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

In vederea dezvoltarii activitatii curente SC..... SRL a demarat construirea unui spatiu de depozitare si derulare a operatiunilor economice, pentru a carui realizare s-a aprovizionat cu materiale de la diversi furnizori.

Facturile emise de catre acesti furnizori indeplinesc toate conditiile prevazute de actele normative invocate de catre organele de inspectie fiscala, realitatea operatiunilor fiind demonstrata prin receptiile intocmite, prin finalitatea operatiunilor, astfel procedandu-se nelegal la diminuarea cheltuielilor deductibile fiscal de catre organul de control.

Avand in vedere facturile fiscale verificate , mai exact datele cand acestea au fost emise si inregistrate in evidentele societatii petenta invoca dispozitiile O.G. nr.11/1996, respectiv ale O.G. nr.61/2002 , referitor la termenul de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii bugetare, considerand ca pentru cea mai mare parte a facturilor stabilite de echipa de inspectie fiscala nu sunt conforme cu dispozitiile legale in vigoare, acest

termen a fost depășit și prin urmare și debitele stabilite în sarcina SC .... SRL sunt nelegale, tocmai pe acest considerent.

Referitor la neacordarea deductibilității la calculul profitului impozabil pentru suma de .... lei reprezentând cheltuieli cu masa acordată muncitorilor, petenta contestă dispozițiile legale invocate de către organele de inspecție fiscală și anume art.21, alin.4 litera 1 din Codul Fiscal considerând că aceste cheltuieli sunt de natură salariale și sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, fiind exceptate în mod expres de art. 21, alin.4 lit.1 din Codul fiscal.

**În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de ... lei**, petenta susține că textele legale avute în vedere de organele de inspecție fiscală, respectiv dispozițiile art.13, alin.2 din OG 61/2002, art.108, alin.1, art.114, art.120 alin. 2(2) din OG 92/2003, art.14(1) din OG nr.61/2002 și ale art.116, alin. 1 din OG 92/2003 rep.din lecturarea cărora rezultă că acestea sunt eronat menționate, aspect pentru care solicită constatarea nulității absolute a acestora .

Petenta arată că în situația în care ar datora aceste sume, ar fi aplicabile prevederile art.119, alin.1 și art.120, alin.1 din Codul de procedură fiscală .

**În ceea ce privește TVA în sumă de .... lei și majorări de întârziere în sumă de ..... lei** petenta susține :

- Acesta a fost calculat ca urmare a neluării în considerare ca fiind legale a facturilor la care s-a făcut trimitere în partea din contestație referitoare la impozitul pe profit.

Deoarece, așa cum s-a arătat anterior la stabilirea debitelor pentru impozitul pe profit, aceste facturi au fost întocmite corect, cu respectarea dispozițiilor legale și mai mult decât atât organul de inspecție fiscală nu avea posibilitatea verificării acestora data fiind intervenirea prescripției dreptului de a stabili obligații bugetare pentru cea mai mare parte din facturile respective.

Intrucât se considera legale documentele justificative respective, petenta considera că spetiei în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile art.145, alin.1-3 din Codul fiscal în vigoare la momentul emiterii facturilor respective.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de ..... lei**, petenta arată că inspectorii fiscali au stabilit în sarcina societății majorări de întârziere în baza dispozițiilor art.13, alin.2 din OG 61/2002, art.108, alin.1, art.114, art.120 alin. 2(2) din OG 92/2003, art.14(1) din OG nr.61/2002 și ale art.116, alin. 1 din OG 92/2003 rep.

Petenta arată că din lecturarea acestor prevederi legale, rezultă fără dubiu că inspectorii fiscali au dispus în sarcina sa sume de plată în baza unor dispoziții legale eronat menționate, aspect pentru care solicită constatarea nulității absolute a acestora .

## **II. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

SC ..... SRL are sediul în loc. ...., județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr....., cod unic de înregistrare .... cu atribut fiscal "R" din data de .....

Activitatea principală înscrisă în certificatul de înmatriculare este " ....." cod CAEN .....

**1) Impozitul pe profit** a fost verificat în baza OG nr.70 /1994 privind impozitul pe profit, modificată prin Legea 189/2001 pentru aprobarea OUG 217/1999, Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, HGR nr.859/2002 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Perioada verificată a fost ...., iar la determinarea modului de realizare a profitului impozabil și a impozitului pe profit s-au constatat următoarele:

a. Operatorul economic a înregistrat în evidența contabilă, în perioada ... - ..... , cheltuieli cu bunurile de consum achiziționate pe baza unor **înscrisuri ce nu au calitatea de document justificativ, în suma de ..... lei RON.**

S-a constatat astfel, ca operatorul economic nu a respectat prevederile din Legea a contabilității nr.82/24.12.1991, republicată, respectiv art.6, alin.(1) și (2), pct.119 din Regulamentul nr.704/22.12.1993 de aplicare a Legii contabilității , pct.2.3, 2.4 din Anexa la Ordinul nr.306/26.02.2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

De asemenea au fost încălcate prevederile art.9, alin.(7), lit.j) din Legea nr.414/26.06.2002 privind impozitul pe profit, art.3, alin.(1) și alin. (2) al Ordinului nr.29/14.01.2003 emis de Ministerul Finanțelor Publice, privind aplicarea prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiar contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, emis în temeiul prevederilor art.4, alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată.

Aceste înscrisuri, respectiv factura prin care s-au achiziționat bunuri de consum precum : ..... etc. nu aveau completate rubrici precum : sediul furnizorului, capitalul social, nu sunt menționate date referitoare la persoana care efectuează livrarea, etc, iar pe unele dintre aceste facturi au fost trecute ca și mijloc de transport, mașini care la data respectivă, în realitate nu efectuaseră nici o cursă sau se aflau în altă localitate decât cea de la care se făcea livrarea bunurilor.

De asemenea în cazul unora dintre firmele furnizoare, înscrise în respectivele facturi au fost solicitate date, de la instituțiile financiare de pe raza cărora aveau domiciliul fiscal iar în răspunsul primit, acestea figurau fie radiate, fie nu apăreau în evidente, sau datele de identificare trecute în facturi aparțineau altor firme considerate “ firme fantomă”.

b. În perioada ..... SC ..... SRL a acordat gratuit muncitorilor, alimente achiziționate de la diverși furnizori sau preluate din gestiunile de comerț cu amanuntul aparținând societății în valoare de ..... lei RON exclusiv TVA , din care , pe cheltuieli s-a înregistrat suma de ..... lei.

Pentru aceste avantaje acordate societatea nu a aplicat nici o formă de impozitare, considerând ca acordarea de alimente, gratuit reprezintă o obligație legală a contribuabilului față de muncitori.

S-au încălcat astfel prevederile art.21, alin.(2), lit. k), alin. (3), lit.b) și alin 4, lit, I din Legea 571/2003 privind codul fiscal care se referă la veniturile asimilate salariilor, stabilite în vederea impunerii, printre care și avantajele acordate gratuit sau la un preț mai mic decât cel al pieței, precum: *cazare, masa, îmbracaminte, personal pentru muncii casnice*, precum și alte bunuri.

Astfel, pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit suplimentară în sumă de .... **lei Ron** și accesorii în sumă de ..... lei.

**2. Taxa pe valoarea adăugată** a fost verificată pentru perioada ....., în baza reglementărilor date de O.U.G nr.17/14.03.2000 privind TVA, HG. nr.401/19.05.2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, Legea 345/2002 privind TVA, HG nr.598/13.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adugată, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

În perioada ..... operatorul economic a înregistrat și declarat următoarea situație privind TVA :

**A)** În perioada .... societatea a colectat TVA în suma de .... lei Rol și a dedus TVA în suma de ..... lei Rol aferent aprovizionărilor de pe piața internă cu materii prime și utilități .

La data de .... societatea inregistreaza un sold pentru TVA de plata in suma de .... lei RON, iar in cursul ..... a colectat TVA in suma de .... lei Rol , a dedus TVA in suma de..... lei Rol ,a achitat TVA de .. lei rezultand astfel la data de ..... TVA de recuperat de..... lei care apare si in balanta de verificare la aceasta data.

Operatorul economic a solicitat rambursarea TVA de .... lei conform Decontului de TVA la ....., inregistrat la Administratia Finantelor publice ... la nr.....

**B)** In perioada .... operatorul economic a colectat TVA in suma de .... lei si a dedus TVA in suma de .... lei aferent aprovizionarilor de pe piata interna cu materii prime si utilitati, rezultand TVA de plata de .....

In temeiul art.97, alin.(10), lit.b) din OG 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala au fost solicitate controale incrucisate la 26 Directii Generale ale Finantelor Publice si ale Municipiului Bucuresti, in vederea verificarii documentelor si operatiunilor impozabile ale contribuabilului in corelatie cu cele detinute de 78 operatori economici.

Pana la primirea raspunsurilor privind aceste controale, in temeiul art.2, lit. a), din OMF nr.708/2006 s-a intocmit Referat de suspendare a inspectiei fiscale partiale, inregistrat la nr.....

La verificarea modului de determinare, inregistrare si declarare a TVA pentru perioada supusa inspectiei fiscale partiale s-au constatat urmatoarele:

- SC ..... SRL a efectuat operatiuni , prin care a achizitionat de la mai multi furnizori materii prime si utilitati printre care : ....., etc.

Echipele de inspectie fiscala au constatat ca facturile emise de catre acesti furnizori, nu indeplineau conditiile prevazute de pct.119, din Regulamentul nr.704/22.12.1993 de aplicare a Legii contabilitatii, dat in aplic. art.6, alin. (2) din lege, referitor la inscrierile pe care trebuie sa le contina documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate precum: denumirea documentelor, denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul, numarul si data intocmirii documentului, numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care l-au intocmit, vizat si aprobat, alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.

De asemenea au fost incalcate prevederile art.74, alin.(1) si (2) din Legea 31/1990, rep, privind societatile comerciale care spune ca : in orice act, scrisoare sau publicatie emanand de la o societate, trebuie sa se mentioneze denumirea, forma juridica, sediul, numarul de inmatriculare in registrul comertului si codul fiscal....iar pentru societatea cu raspundere limitata va trebui mentionat si capitalul social.

Potrivit pct.10.6 din HG nr.401/19.05.2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, taxa nu poate fi dedusa daca este aferenta intrarilor referitoare la: “[...]”

**g) bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc** conditiile prevazute la art.25, lit. b) din OUG nr.831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.”

De asemenea au fost incalcate prevederile art.29, pct.B, lit. a) din Legea 345/2002 privind TVA si art.62, alin.(1) din HG nr.598/13.06.2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind TVA, art.155, alin.(8) din Legea 571/22.12.2003, privind Codul fiscal.

- In perioada ..... a acordat gratuit muncitorilor, alimente achizitionate de la diversi furnizori sau preluate din gestiunile de comert cu amanuntul apartinand societatii in valoare de ..... lei RON exclusiv TVA, pentru care la achizitia produselor respective a dedus TVA .

Pentru aceste avantaje acordate societatea nu a aplicat nici o forma de impozitare in ceea ce priveste TVA, considerand ca acordarea de alimente, gratuit reprezinta o obligatie legala a contribuabilului fata de muncitori, acest fapt exonerand contribuabilul si de obligatia de a determina TVA colectat.

Au fost încălcate astfel prevederile art.128 alin.(1) și (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la livrarea de bunuri și ale art.137, alin.(1), lit.b) respectiv art.137, alin.(1), lit.c) așa cum a fost modificat cu data de 01.01.2007, din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

În concluzie, deoarece documentele care au stat la baza deducerii TVA nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, și de asemenea datorită necolectării TVA aferente produselor distribuite în mod gratuit către muncitori s-a stabilit de către echipa de inspecție fiscală **TVA suplimentară** în suma totală de ..... lei și **accesorii** în suma de ..... lei.

**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 de .... lei stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC ..... SRL**.

### **Referitor la prescripția dreptului de a stabili obligații bugetare**

**In fapt**, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale constând în impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, aferente unor facturi înregistrate de petentă în evidența contabilă în perioada....., care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În contestație petentă invocă dispozițiile OG nr.11/1996 și OG 61/2002 în materie de prescripție a dreptului de a stabili obligații bugetare, precizând că pentru cea mai mare parte a facturilor înregistrate în evidența petentei și care se afla înscrise în raportul de inspecție fiscală termenul de prescripție a fost depășit astfel ca sumele stabilite în sarcina societății nu sunt legal stabilite.

**În drept**, potrivit art.231 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007 “ **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** ”.

Astfel, potrivit dispozițiilor pct. 9.4 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005, **prescripția, constituie excepție de fond în procedura de soluționare a contestațiilor**, iar în conformitate cu prevederile art. 213 alin 5 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură : “Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond iar când se constată că sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei “.

Aceste dispoziții legale sunt dispoziții cu caracter general care reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare și pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității.

**Întrucât organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară de impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada ..... norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extincțivă a dreptului acestora de a stabili obligații fiscale este OG nr.70 /1997 privind controlul fiscal, cu modificările 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 termenul 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 .”**

Potrivit dispozițiilor art. 20 alin (1) din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit :

“ Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, pînă la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor, [...] “

De asemenea art.21, alin 1 din același act normativ menționează:

(1) În cursul anului fiscal contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere pînă la termenul de plată a impozitului inclusiv, urmînd ca, după definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual, să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat, pînă la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare.”

Legea nr.82/1991 a contabilității republicată la data de 26.08.2002 menționează la art.29, alin 1, lit a, referitor la depunerea situațiilor financiare :

“ (1) Pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului, un exemplar al situațiilor financiare anuale se depune la direcția generală a finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, după cum urmează:

a) persoanele prevăzute la art. 26 alin. (3), în termen de 120 de zile de la încheierea exercitiului financiar;”

De asemenea **art.22**, alin 1, lit d) din OG 70/1997, privind controlul fiscal precizează:

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

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. “

Așa fiind, termenul de prescripție pentru speta în discuție începe să curgă de la data de ..... pentru impozitul pe profit, adică data depunerii situațiilor financiare aferente anului 2002 și ..... pentru TVA , adică data depunerii decontului aferent trim IV 2002 .

Inspectia fiscala la aceasta societate a inceput in data de ..... și s-a desfasurat în perioada ....., pentru soluționarea soldului sumei negative, solicitat la rambursare de către petenta prin decontul lunii ....., la AFP ..... fiind înregistrat sub nr..... din data de .....

In data de .... s-a întocmit referatul nr..... privind întreruperea inspectiei fiscale parțiale la SC..... SRL în vederea definitivării rezultatelor controalelor încrucisate efectuate de către 26 Direcții Generale ale Finanțelor Publice județene și ale municipiului București.

Totodata in data de .... a fost emisa dispozitia nr..... privind masurile stabilite de inspectia fiscala si prin care se stabileste in sarcina societatii prezentarea de catre administratorul acesteia de copii certificate a celor 84 facturi fiscale, a documentelor de achitare a acestora precum si a fisei de cont analitic pentru furnizorii inregistrati pe facturile fiscale in cauza.

Potrivit adresei nr....., organele de inspectie fiscala au comunicat societatii ca intrucat nu au fost aduse la indeplinire masurile dispuse prin dispozitia de masuri, urmeaza ca aceasta sa se achite de aceasta obligatie in termen de doua zile de la primirea adresei in cauza.

Reluarea inspectiei fiscale s-a facut in data de .... si s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala la data de .... si a deciziei de impunere nr..... din .....

Potrivit prevederilor art.23, alin1 din OG nr.70 /1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare: “ Art. 23 Termenele de prescriptie prevazute la art. 21 se suspenda:

c) cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozitiilor organelor fiscale, remediază deficientele sau îndeparteaza cauzele care împiedica desfasurarea controlului fiscal.”

Potrivit Ordinului nr. 1379 din 6 iulie 1998 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, date in aplicarea art.23, alin.c) precizeaza la punctul 3.4 urmatoarele:

“ 3.4. În cazul în care, cu ocazia efectuării controlului fiscal, inspectorul constata deficiente sau alte cauze care împiedica desfasurarea controlului si dispune masuri pentru remedierea acestora, prescriptia se suspenda pe timpul cât contribuabilul îndeplineste masurile dispuse de acesta.”

De asemenea art.15, alin 1 din Decretul nr.167/1958, care este actul normativ ce reglementeaza cu caracter general prescriptia si ale carei dispozitii completeaza prevederile referitoare la prescriptie, cuprinse in Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 precizeaza :

“ Dupa încetarea suspendării, prescriptia își reia cursul, socotindu-se si timpul curs înainte de suspendare.”

Avand in vedere aceste dispozitii legale se retine ca termenele de prescriptie se suspenda pe perioada cat contribuabilul, ca urmare a dispozitiilor organelor fiscale, remediază deficientele sau îndeparteaza cauzele care împiedica desfasurarea controlului fiscal iar dupa încetarea suspendării, prescriptia își reia cursul, socotindu-se si timpul curs înainte de suspendare.

Intrucat dupa inceperea inspectiei fiscale la aceasta societate,..... au intervenit situatii care au facut imposibila desfasurarea acesteia, iar pana la remedierea lor s-a dispus intreruperea ei, reluarea facandu-se in data de ..... si potrivit dispozitiilor legale prezentate se retine ca :

- in ceea ce priveste impozitul pe profit termenul de prescriptie a inceput sa curga de la data de ..... si s-a sfarsit la data de ....., data la care au fost comunicate debitele suplimentare stabilite prin decizia de impunere nr. .... din ..... in cadrul termenului de prescriptie socotindu-se si perioada de suspendare.....

- in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata termenul de prescriptie a inceput sa curga de la data de .... si s-a sfarsit la data de ....., data la care au fost comunicate debitele suplimentare stabilite prin decizia de impunere nr. ... din .... socotindu-se si perioada de suspendare .....

Având în vedere aceste aspecte legale si potrivit situatiei de fapt prezentate, precum si sustinerile petentei formulate in contestatie se retine ca facturile in cauza, pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit debite suplimentare nu sunt prescrise, sustinerile petentei fata de acest capat de cerere fiind neatemeiate.



## **1. Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ..... lei**

**Cauza supusă soluționării este, dacă societatea datorează impozitul pe profit suplimentar în condițiile în care în perioada pentru care s-a stabilit debitul suplimentar aceasta s-a aprovizionat cu bunuri, de la diversi furnizori din țara pe care le-a înregistrat pe cheltuieli însă documentele respective (facturile fiscale) nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.**

**În fapt,**

SC ..... SRL a efectuat în perioada:... o serie de aprovizionări constând în achiziții de materii prime și materiale de la diversi furnizori din țara pe care le-a înregistrat pe cheltuieli diminuând astfel baza impozabilă a impozitului pe profit.

Înregistrarea acestor cheltuieli s-a făcut astfel :

- în perioada .... în suma de ..... lei ROL ( ..... lei RON ) ;
- în cursul anului 2003 suma de ..... lei ROL ( ..... lei RON ) ;
- în cursul anului 2004 suma de ..... lei ROL ( ..... lei RON ) ;
- în cursul anului 2005 suma de ..... lei RON.

Pe total perioada suma cheltuielilor cu materialele aprovizionate este de.... lei Ron.

Cu ocazia verificării facturilor de achiziție, organele de inspecție fiscală au constatat că **acestea au fost întocmite de societăți care nu figurau în baza de date a Ministerului de Finanțe și nici în cea a Oficiului Registrul Comerțului iar pentru reprezentanții unora dintre societățile emitente a acestor facturi sunt începute acțiuni de urmărire penală în județele aparținătoare.**

De asemenea, s-a constatat că **aceste facturi nu îndeplinesc calitatea de document justificativ** deoarece la întocmirea lor nu au fost completate o serie de rubrici obligatorii precum :

- sediul furnizorului și anume : localitatea, strada, nr.;
- nu sunt menționate datele de identificare ale persoanelor care efectuează livrarea bunurilor;
- nu este înscris capitalul social;
- pe o parte dintre facturi au fost trecute ca și mijloace de transport, mașini care în realitate, în perioadele respective se aflau în alte localități conform foilor de parcurs întocmite;
- capacitatea de transport a mijloacelor de transport înscrise pe unele facturi nu permitea încărcarea volumului de bunuri înscrise pe facturi, acest fapt nefiind sesizat nici în eventualitatea recepției.

În baza acestor constatări, organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art.9, alin 7, lit j ) din Legea 414/2002 și art. 21, alin.(4), lit. (f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile înregistrate de către SC ..... SRL aferente facturilor emise de către acești furnizori.

Astfel, acestea au stabilit impozit pe profit suplimentar în suma de ..... lei aferent unei baze de impozitare în suma de ..... lei și corespunzător facturilor fiscale în cauză.

**În drept** sunt aplicabile prevederile art.9, alin 7, lit j ) din Legea 414/2002 valabile pentru perioada 01.10.2002 - 31.12.2003 care precizează următoarele:

“ (7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt :

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitii nr. 82/1991, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”

Art.21, alin 4, lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile începând cu 01.01.2004 - 31.12.2005 menționează:

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor; “

Legea nr.82/1991 a contabilității stipulează la art.6, alin 1 următoarele:

“ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Potrivit temeiului de drept prezentat se reține că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Totodată orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Față de cele de mai sus, în vederea stabilirii realității și legalității acestor aprovizionări, Structura de inspecție fiscală Vâlcea a solicitat de la Direcțiile Generale ale Finanțelor Publice din țară, și la secțiile Garzii Financiare ale județelor în care apar înscrise domiciliile fiscale ale societăților respective, informații cu privire la societățile menționate anterior, cu care SC ..... SRL ar fi avut relații comerciale.

Având în vedere răspunsurile transmise de DGFP din țară, sau de secțiile Garzii Financiare din diferite județe se rețin câteva exemple :

**a)** Prin adresa nr..... din ..., Garda Financiară Comisariatul General București, ca răspuns la adresa înaintată de DGFP Valcea - Activitatea de Inspecție Fiscală, transmite informații referitoare la ..... societăți furnizoare, ce apar ca având domiciliul pe raza municipiului București și înscrise în facturile emise către SC..... SRL.

Astfel această face precizări referitoare la societăți precum: SC .....

Aceste societăți fie au fost încadrate în categoria firmelor fantomă, fie folosesc numere de înmatriculare și coduri fiscale fictive, iar pentru unii reprezentanți legali ai acestora au fost formulate plângeri penale.

**b)** Referitor la SC ... SRL, SC... SRL și SC ..., toate din ....., DGFP a jud. Cluj comunică prin adresa nr... ca societățile respective nu figurează în baza de date a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Cluj cu datele de identificare înscrise în facturile înregistrate de petență în evidență, acestea având alte coduri de identificare fiscală, alte numere de înregistrare chiar și denumirea acestora fiind diferită în unele cazuri.

**c)** Răspunsuri au fost primite și de la DGFP a jud. Botosani ( adresa .... ), DGFP Buzău ( adresa ...), DGFP Constanța ( adresa nr....., Garda Financiară Secția Constanța ( adresa nr. ....), DGFP Braila ( adresa nr.....) etc.

În răspunsurile date instituțiile respective precizează ca societățile pentru care s-au solicitat informații, ori nu figurează în evidențele acestora, sau nu au avut nici un fel de activitate cu materiale de construcții sau vreo relație comercială cu SC..... SRL, ori facturile la care se face referire nu figurează ca ar fi fost achiziționate de la tipografiile agreate din județul respectiv ( ex. jud. Constanța).

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, precizează :

“2.3 Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă \*1), **orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale :

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul ;
- c) numărul și data întocmirii acestuia;
- d) menționarea partilor care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Fata de cele de mai sus, se reține că orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, cu condiția ca acesta să conțină cel puțin următoarele elemente principale : denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul, menționarea partilor care participă la efectuarea operațiunii, alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate. etc.

Față de cele anterior precizate, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă documente ( facturi fiscale) întocmite în numele unor societăți comerciale, care prezintă o serie de inexactități, precum :

- datele de identificare, respectiv sediul furnizorului, capitalul social, nu apar înscrise pe facturi;
- nu sunt menționate datele de identificare ale persoanelor care efectuează livrarea bunurilor;
- pe o parte dintre facturi au fost trecute ca și mijloace de transport, mașini care în realitate, în perioadele respective se aflau în alte localități conform foilor de parcurs întocmite;
- capacitatea de transport a mijloacelor de transport înscrise pe unele facturi nu permitea încărcarea volumului de bunuri înscrise pe facturi, acest fapt nefiind sesizat nici în eventualitatea recepției bunurilor respective, etc.

Drept urmare acestea nu pot fi considerate documente justificative care sa stea la baza inregistrarii in contabilitate in sensul dispozitiilor legale mai sus mentionate, astfel incit SC..... SRL să beneficieze de drept de deducere a cheltuielilor inscrise in acestea, în sumă totala de..... lei.

Potrivit celor de mai sus se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu bunurile inscrise in facturile fiscale sus mentionate nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

In lipsa identificarii furnizorilor, respectiv asa cum rezulta din verificarile incrucisate efectuate fie ca acestia nu au avut relatii de afaceri cu petenta, fie nu au desfasurat activitate in perioada cand au fost emise facturile in cauza, fie nu au putut fi contactati sau firma nu-si avea sediul la adresa declarata, ori apare radiata ca urmare a lichidarii, ori se afla in evidenta organelor fiscale ca "firme fantoma", documentele intocmite nu indeplinesc conditiile cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991 spre a fi considerate documente justificative care sa stea la baza inregistrarii in contabilitate.

Asadar potrivit legii fiscale, inscrisurile care nu indeplinesc conditiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil.

Petenta motiveaza in contestatie ca nu pot fi luate in considerare aspecte potrivit carora facturile respective nu pot fi luate in considerare ca documente justificative pe motivul ca acestea nu au inscrise fie denumirea sediului furnizorului, fie capitalul social, fie numele delegatului si astfel sa conduca la concluzia ca sunt operatiuni fictive.

Aceasta sustine ca absolut toate facturile in cauza au completate rubricile absolut necesare pentru a putea fi considerate documente justificative, iar acestea sunt: denumirea furnizorului, codul unic de inregistrare sau codul fiscal , in acest fel fiind posibila identificarea societatii furnizoare .

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat potrivit Legii nr.82/1991 a contabilitatii realitatea operatiunilor este strans legata de identificarea furnizorului si a activitatii desfasurate de acesta.

Ori, potrivit celor anterior prezentate, tocmai datorita datelor de identificare trecute de aceste firme furnizoare pe facturile respective unele ori nu au putut fi identificate pe raza localitatii de domiciliu, ori figureaza cu alte date de identificare, ori se afla incadrate in categoria firmelor fantoma, sau nu au avut relatii comerciale cu petenta, etc.

Tot in acest sens, sunt si dispozitiile Deciziei V a Inaltei Curtii de Casatie si Justitie din 15 ianuarie 2007, publicata in monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007.

Potrivit acesteia " [...] nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii."

Ca urmare, apararea contestatoarei formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta pentru a demonstra deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu bunurile inscrise in facturi, ce nu au calitatea de documente justificative potrivit considerentelor retinute mai sus.

**In concluzie**, față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației retin că în mod corect nu s-a acordat drept de deducere cheltuielilor in suma de ..... lei si a fost stabilită diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de..... lei, susținerile petentei aparand ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

**2. In ceea ce priveste accesoriile in suma de ..... lei aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de ..... lei.** Cauza supusa soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

**În fapt**, prin decizia nr....., au fost stabilite în sarcina SC..... SRL, accesorii în sumă de .... aferente impozitului pe profit în suma de ..... lei

În decizia de impunere, ce reprezintă titlu de creanță contestat, organele de inspecție fiscală au menționat ca temei de drept pentru stabilirea accesoriilor pentru perioada .... prevederile art.13, alin.2 și art.14, alin.1 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare pentru perioada de la data scadentei la 31.12.2003, și apoi prevederile art.108, alin 1, art.114, alin 1 și art.120, alin 2 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală începând cu data de 01.01.2004 .

**În drept**, speței în cauza ii sunt aplicabile prevederile art.12 și 13 și 14, alin 1 din OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, precizează :

Art. 12

“ Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.”

Art. 13

“ (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Art. 14

“ (1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lun și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”

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 :

“ 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

“ 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 ..... pentru impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au avut în vedere numai prevederile art.13, alin.2 și art.14, alin.1 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare pentru perioada ..... si apoi prevederile art.108, alin 1, art.114, alin 1 si art.120, alin 2 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala incepand cu data de .....

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, organele de soluționare a contestației rețin că pentru calcularea accesoriilor pe perioada .... aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar au operat acte normative diferite .

Astfel pina la aparitia Codului de procedura fiscala cu aplicabilitate de la ....., au fost in vigoare pe langa prevederile art.13 si 14 si prevederile art.12 din OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, acestea din urma nefiind avute in vedere de organele de inspectie fiscală.

Incepand cu data intrarii in vigoare a Codului de procedura fiscala, odata 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.

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora inspectorii fiscali au dispus în sarcina sa sume de plată în baza unor prevederi legale eronat menționate, **aspect pentru care solicită constatarea nulității absolute a acestora**, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât nulitatea actului administrativ fiscal este stipulată de prevederile art.46 din OG nr.92/2003 republicată la data de 31.07.2007, care precizează:

“ Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei

împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.

Totodată, art.43, alin.3 din același act normativ, precizează :

“ (3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil și în cazul în care nu poartă semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.”

Din prevederile legale anterior precizate, rezultă că neinvocarea tuturor prevederilor legale avute în vedere de organele de inspecție fiscală la stabilirea de accesorii aferente debitului suplimentar stabilit constând în impozit pe profit, nu reprezintă element de nulitate, așa cum eronat susține petenta .

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 concisă a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

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 în vigoare pe perioada verificată pentru accesoriile calculate pentru obligația principală, chiar dacă în esență așa cum au fost redate mai sus, conținutul acestor articole este același deși au numerotări diferite și se referă la obligația operatorilor economici de a achita accesorii pentru nevirarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, către bugetul statului.

Mai mult decât atât, în decizia de impunere, la stabilirea accesoriilor aferente diferențelor suplimentare de impozit pe profit, apar invocate numai prevederile 13, alin.2 și art.14, alin.1 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare pentru perioada ..... și apoi prevederile art.108, alin 1, art.114, alin 1 și art.120, alin 2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală începând cu data de 01.01.2004.

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 ceea ce impune desființarea CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. .... -accesorii Impozit pe profit și CAP III, pct.2-accesorii impozit profit din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ..... 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.**

**3. Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ..... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei.**

Cauza supusa solutionarii este daca SC ..... SRL poate beneficia de dreptul de deducere al cheltuielilor in suma de ... lei si de asemenea daca aceasta datoreaza TVA suplimentar in suma de .... lei, in conditiile in care temeiul de drept invocat de organele de inspectie fiscala in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile nu corespunde faptei constatate sau pentru debitul suplimentar reprezentand TVA in decizia de impunere nu este indicat temeiul de drept aferent faptei constatate.

**In fapt,**

**A.** SC.... SRL a efectuat in perioada: .... o serie de aprovizionari constand in achizitii de diverse materii prime si materiale de la diversi furnizori din tara pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei.

Cu ocazia verificarii facturilor de achizitie, organele de inspectie fiscala au constatat, ca **acestea au fost intocmite de societati care nu figurau in baza de date a Ministerului de Finante si nici in cea a Oficiului Registrul Comertului iar pentru reprezentantii unora dintre societatile inscrise facturi sunt incepute actiuni de urmarire penala in judetele din care figureaza a fi emise.**

De asemenea, s-a constatat ca **aceste facturi nu indeplinesc calitatea de document justificativ** deoarece la intocmirea lor nu au fost completate o serie de rubrici obligatorii precum :

- sediul furnizorului si anume : localitatea, strada, nr.;
- nu sunt mentionate datele de identificare ale persoanelor care efectueaza livrarea bunurilor;
- nu este in scris capitalul social;
- pe o parte dintre facturi au fost trecute ca si mijloace de transport, masini care in realitate, in perioadele respective se aflau in alte localitati conform foilor de parcurs intocmite;
- capacitatea de transport a mijloacelor de transport inscrise pe unele facturi nu permitea incarcarea volumului de bunuri inscrise pe facturi, acest fapt nefiind sesizat nici in eventualitatea receptiei.

In baza acestor constatari, organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta nu beneficiaza de deductibilitatea TVA-ului aferent acestor facturi si a stabilit in sarcina SC..... SRL debit suplimentar in suma de..... lei.

**B.** In perioada ..... operatorul economic a acordat gratuit, muncitorilor alimente, aprovizionate de la diversi furnizori sau preluate din gestiunile de comert cu amanuntul apartinand SC ..... SRL, in valoare de .... lei, din care pe cheltuieli a inregistrat suma de ..... lei.

Pentru aceste cheltuieli, operatorul economic nu a aplicat nici o forma de impozitare, acesta considerand ca acordarea de alimente gratuit muncitorilor reprezinta obligatia legala a contribuabilului.

Pentru aceste cheltuieli organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si TVA suplimentara in suma de ..... lei.

**1. In ceea ce priveste TVA in suma de ... lei aferent facturilor fiscale, care nu sunt documente justificative**, potrivit deciziei de impunere nr....., se constata ca organele de inspectie fiscala nu au precizat temeiul de drept aferent faptei constatate.

In aceste conditii, **in drept** sunt aplicabile prevederile art. 24, alin 1, lit a) si art. 29, pct B, lit a) din Legea 345/2002 privind TVA, pentru perioada ..... care mentioneaza urmatoarele:



Art. 24 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazut la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata;

“Art. 29 Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligatii:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si sa completeze în mod obligatoriu urmatoarele date: denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului/prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitaile, dupa caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;”

Art.145, alin 8, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2005 mentioneaza:

“ (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, **orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere**, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, **cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevzute la art. 155 alin. (8)**, si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, întocmita potrivit art. 155 alin. (4);

Art.155, alin 8 din acelasi act normativ precizeaza :

**(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:**

- a) seria si numarul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;
- g) cota de taxa pe valoarea adaugat sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, dupa caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile.

Legea nr.82/1991 a contabilitatii stipuleaza la art.6, alin 1 urmatoarele:

“ (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

In aceste conditii se retine ca organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text si articol de lege masura de stabilire ca nedeductibila a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

**2. In ceea ce priveste TVA aferenta cheltuielilor cu alimentele, in suma de .....** *lei*, analizand decizia de impunere nr..... se constata ca temeiul de drept invocat de organele de control este art.128, alin 4, insa textul este valabil doar in perioada ..... Pentru perioada ..... nu este indicat nici un temei de drept.

Astfel pana la aparitia modificarilor aduse codului fiscal de Legea 343/2006, cu aplicabilitate din 01.01.2007, prevederile art.128, alin 4 Livrarea de bunuri precizau urmatoarele:

“ (4) Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedus total sau partial.”

Asa cum s-a precizat, dupa 01.01.2007 textul de lege a suferit mici modificari, astfel ca acestea precizeaza:

“ (4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:  
[...]

b) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane în mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial; “

Totodata, in drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile si prevederile art.137, alin 1, **lit b)** din Codul fiscal text valabil in perioada ....., care precizeaza urmatoarele:

“ ART. 137 - Baza de impozitare pentru operatiuni în interiorul tarii

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

b) preturile de achizitie sau, în lipsa acestora, pretul de cost, determinat la momentul livrării, pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (3) lit. e), alin. (4) si (5). Daca bunurile sunt mijloace fixe, pretul de achizitie sau pretul de cost se ajusteaza, astfel cum se prevede în norme;

Dupa data de 01.01.2007 pana la 31.12.2007 sunt valabile prevederile art.137, alin 1, **lit c)**, prin modificarile aduse codului fiscal de Legea 343/2006, care mentioneaza:

“ Art. 137 Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate în interiorul tarii.

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

c) pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5), pentru transferul prevazut la art. 128 alin. (10) si pentru achizitiile intracomunitare considerate ca fiind cu plata si prevazute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) si (3), pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezinta active corporale fixe, baza de impozitare se stabileste conform procedurii stabilite prin norme;”

Temeiul de drept prezentat anterior este aplicabil în condițiile în care situația de fapt prezentată în Raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere corespunde cu situația reală înregistrată de operatorul economic.

**Insa**, analizând documentele aflate la dosarul cauzei nu rezultă cu certitudine dacă aceste cheltuieli efectuate de petenta, pentru care aceasta și-a dedus taxa pe valoarea adăugată, reprezintă alimente acordate muncitorilor.

Astfel *nu există* anexate la dosarul cauzei liste, tabele sau situații cu persoanele (muncitori) care ar fi primit aceste alimente, nu există anexate bonuri de consum, de ieșire din gestiunea societății a bunurilor respective.

De fapt nu există anexate nici chiar facturile prin care petenta s-a aprovizionat cu aceste bunuri și pentru care și-a exercitat dreptul de deducere al TVA.

Totodată nu există anexate documente din care să rezulte că, contravaloarea alimentelor acordate gratuit muncitorilor a fost cumulată cu veniturile salariale pe fiecare beneficiar în parte, nestiindu-se astfel dacă aceasta a fost sau nu impozitată la salariați.

Singurul document prin care se menționează destinația acestor bunuri ca fiind alimente acordate muncitorilor o reprezintă Nota explicativă din data ....., dată de către administratorul SC... SRL d-ul..., care, la întrebarea nr... pusă de organele de control și prin care aceștia solicită să se precizeze care este destinația marfurilor scoase din gestiune în perioada ... în valoare de ..... lei și care în evidența contabilă au fost explicitate ca "alimente muncitori", acesta precizează următoarele:

"[...] Echipa de muncitori cu care s-a lucrat a fost deplasată de la .... la Oradea, București, etc, unde a fost nevoie, iar noi eram obligați să asigurăm masa muncitorilor".

Deși petenta spune că era obligată să asigure masa muncitorilor, aceasta nu menționează și actul normativ care să instituie obligația acesteia de a acorda masa gratuit muncitorilor, adică a cadrului legal ce instituie sau da posibilitatea angajatorului să asigure aceste bunuri salariaților (contract individual de muncă, etc.)

În aceste condiții se reține că organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege măsura de stabilire că nedeductibilă a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor cu care societatea a achiziționat bunuri și pe care ulterior le-ar fi acordat muncitorilor și de asemenea nu se demonstrează cu claritate destinația acestor bunuri.

**3. În ceea ce privește impozitul pe profit în suma de ... lei aferent cheltuielilor cu alimentele în suma de ..... lei**, potrivit deciziei de impunere nr..... se constată că temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este *art.21,alin 4, lit I* din legea 571/2003 privind Codul fiscal, care menționează următoarele:

**4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**I) alte cheltuieli salariale și / sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III;**

Analizând temeiul de drept invocat de organele de control se observă că nu sunt considerate cheltuieli deductibile cele asimilate salariilor și care nu sunt impozitate la angajat, *insa cu excepția prevederilor Titlului III.*

Titlul III din Codul fiscal face referire la impozitul pe venit, iar la art.55, alin 1, 2, lit.k și alin. 3, lit.b sunt definite veniturile din salarii și cele asimilate salariilor, astfel:

Art. 55 Definierea veniturilor din salarii

**(1)** Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual

de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor. [...]

k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor.

(3) Avantajele, cu exceptia celor prevazute la alin. (4), primite în legatura cu o activitate dependenta includ, însa nu sunt limitate la: [...]

b) cazare, hrana, îmbracaminte, personal pentru munci casnice, precum si alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un pret mai mic decât pretul pietei.

Avand in vedere aceste precizari legale se retine ca bunurile precum hrana, acordate gratuit sau la un pret mai mic decat cel al pietei poate fi considerat avantaj care se acorda salariatilor, iar aceste avantaje sunt asimilate salariilor in vederea impunerii salariale.

De asemenea se retine ca aceste precizari, date de Titlul III din Codul fiscal, sunt exceptate de la incadarea cheltuielilor ca nedeductibile si implicit sunt exceptate de la plata impozitului pe profit ele impozitandu-se din punct de vedere al veniturilor salariale.

Totusi, avandu-se in vedere considerentele retinute anterior, la pct.2, in ceea ce priveste cheltuielile inregistrate de petenta in evidenta pe care le-a considerat deductibile ,din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate sti cu exactitate care a fost destinatia bunurilor incluse pe cheltuieli, daca acestea reprezinta alimente acordate gratuit muncitorilor sau acestea au avut alta destinatie.

In acest din urma caz temeiul de drept aplicabil spetei in cauza ar fi fost prevederile art. 21, alin 1 din Codul Fiscal, adica:

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

Astfel, intrucat din documentele anexate la dosarul contestatiei nu rezulta cu certitudine destinatia cheltuielilor inregistrate de petenta si pe care aceasta le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil rezulta ca nici temeiul de drept invocat de organele de control, respectiv art.21, alin 4, lit I ) nu poate fi retinut ca fiind aplicabil spetei in cauza.

**In concluzie** , avand in vedere considerentele retinute anterior la punctele 1, 2 si 3 se retine ca organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text si articol de lege masurile de stabilire ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu bunurile acordate muncitorilor si totodata neacordarea dreptului de deducere a TVA pentru marfurile aprovizionate pe baza de facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ si a TVA aferenta bunurilor acordate gratuit muncitorilor.

Potrivit OMFP nr.972/2006 modificat prin Ordinul Nr.1046 din 27 august 2007, 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 formularulu precizeaza:

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 aplicabil faptei constatate.

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii cheltuielilor nedeductibile fiscal în suma de ..... lei și implicit a profitului aferent în suma de ..... lei, a TVA aferenta facturilor care nu reprezintă documente justificative în suma de .... lei și a TVA aferent bunurilor acordate gratuit muncitorilor în suma de .... lei, ceea ce impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit și CAP 2, pct.2.2.1, 2.2.2 și 2.2.3 - soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, din Decizia de impunere nr. ...., și CAP III, pct.2 , subpunc D - Impozit pe profit, și pct 1 subpunc D- taxa pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de... 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)Referitor la accesoriile în sumă totală de .... lei din care: ... aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ..... lei și .... lei aferente impozitului pe profit în suma de ..... lei**, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus ( pct 3) o parte din debitul care le-a generat este incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei și accesorii în suma de ..... lei aferente impozitului pe profit în suma de ..... lei.

Având în vedere faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință și majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală de ..... lei, urmează să fie recalulate o dată cu aceasta .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) art.209 alin. (1) lit. a), și art.216, alin.1 și 3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

## **D E C I D E**

**Art.1** Respingerea contestației formulate de **S.C.... SRL** ca neintemeiată pentru suma de ..... lei , reprezentând impozit pe profit.

**Art.2** . Desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit și CAP 2, pct.2.2.1, 2.2.2 și 2.2.3 - soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, din Decizia de impunere nr. ...., și CAP III,

pct.2 , subpunc D - Impozi pe profit, si pct 1 subpunc D - taxa pe valoarea adaugata din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ..... pentru suma totala de .... lei din care : .... lei taxa pe valoarea adaugata , ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, ... impozit pe profit si ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit si refacerea acestora având în vedere considerentele 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 COORDONATOR,**

.....