

DECIZIA NR.258
din 2011

Directia generala a finantelor publice ... Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice ... -Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... asupra contestatiilor formulate de **SC XXX SRL** cu sediul in ,,,.

Petenta **SC XXX SRL** a formulat un numar de doua contestatii, inregistrate la AFP ... sub numerele:

- nr. ... impotriva Deciziei de impunere nr. ...;
- nr. ... impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si Dispozitiei de masuri nr.

....

Contestatiile au fost formulate impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie nr. ... si Decizia de impunere nr....., prin care s-au stabilit:

- ... lei reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
- ... lei dobanzi de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
- ... lei penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar.

Contestatiile au fost depuse in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr..... in data de ..., conform mentiunii si semnaturii de primire a reprezentantului societatii pe exemplarul din adresa ...existent in copie la dosarul cauzei si de data inregistrarii contestatiilor la A.F.P....., in data de ..., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. ... este investita cu solutionarea contestatiilor formulate de **SC XXX SRL**.

I. SC XXX SRL formuleaza contestatii impotriva Deciziei de impunere nr..... si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... prin care organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- lei reprezentand TVA de plata,lei penalitati de intarziere si ... lei penalitati de intarziere, sume stabilite avand in vedere situatia de lucrari inregistrata la data de 31.01.2010;

- ... lei reprezentand TVA de plata, ... lei penalitati de intarziere si ...lei penalitati de intarziere, sume stabilite avand in vedere situatia de lucrari inregistrata la data de 30.09.2010.

Petenta sustine ca motivele de fapt si de drept prezentate de echipa de inspectie nu corespund prevederilor legale in materie iar notele explicative date de administratorul societatii au fost interpretate eronat, echipa de inspectie stabilind ca petenta avea obligatia intocmirii facturilor pentru situatiile de lucrari aferente serviciilor prestate in baza situatiilor de lucrari verificate de catre dirigintele de santier si aprobate de beneficiar.

In notele explicative, administratorul societatii a aratat urmatoarele aspecte:

- pentru situatiile de lucrari nu s-au putut emite facturi deoarece situatiile de lucrari nu au fost acceptate si semnate de beneficiarul lucrarii;

- contractul prevede ca dupa verificarea situatiilor de lucrari de catre dirigintele de santier, beneficiarul le aproba si invita executantul la negocierea si ajustarea pretului contractului de executie in functie de evolutia indicelui de crestere a costului in constructii. Dupa semnarea procesului verbal de negociere, situatiile de lucrari se considera bune de plata si executantul intocmeste factura fiscala.

Societatea contestatoare invoca prevederile art.259 alin. 1-4 din Ordinul 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene care prevede ca in cazul lucrarilor de constructii, recunoasterea veniturilor se face pe baza actului de receptie semnat de beneficiar prin care se certifica faptul ca executantul si-a indeplinit obligatiile in conformitate cu prevederile contractului. Astfel, acceptarea situatiei de lucrari de catre beneficiar trebuie sa se materializeze intr-un document scris care sa poarte data si semnaturile ambelor parti, ceea ce , sustine petenta, nu este aplicabil in speta in cauza.

De asemenea, societatea contestatoare invoca si prevederile art.134¹ alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si sustine ca daca nu exista situatii de lucrari semnate de beneficiar, nu are cum sa intervina faptul generator de obligatii si ca atare societatea nu are obligatia emiterii facturii pentru cele doua situatii de lucrari asa cum a stabilit echipa de inspectie fiscala.

Petenta sustine ca a reflectat in contabilitate situatiile de lucrari aflate in curs de executie respectand astfel prevederile legale in materie.

Petenta considera ca echipa de inspectie a stabilit TVA, penalitati si majorari de intarziere in contul celor doua situatii de lucrari calculate de la data evidentierii acestora in contabilitate fara sa tina seama de prevederile contractuale si de faptul ca nu exista nici o situatie de lucrari semnata de beneficiar.

Astfel, **SC XXX SRL** solicita admiterea contestatiilor cu privire la TVA stabilit suplimentar de plata in valoare de ... lei si obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei, anulara Deciziei de impunere nr.... si admiterea contestatiei formulate impotriva Dispozitiei de masuri nr.

Petenta solicita de asemenea suspendarea executarii obligatiilor stabilite prin decizia de impunere pana la solutionarea contestatiei.

II. Prin Decizia de impunere nr.... s-a stabilit TVA suplimentar de plata in suma de ... lei, obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei si s-a respins la deducere TVA in suma de ... lei.

Din Raportul de inspectie fiscala nr...., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...., cu privire la sumele contestate, rezulta urmatoarele:

Din analiza documentelor primare si contabile (situatii de lucrari si balante de verificare) si in baza informatiilor furnizate de contribuabil prin nota explicativa din data de 22.03.2011 echipa de inspectie a retinut ca societatea a realizat prestari de servicii constand in lucrari - fundatie pavilion administrativ pentru care detine situatii de lucrari acceptate de beneficiar si nefacturate, astfel:

- soldul contului 332 "Lucrari si servicii in curs de executie" din balanta de verificare intocmita pe luna martie 2010 este de ... lei, reprezentand contravaloare situatie de lucrari la contractul nr.... incheiat cu pentru fundatie - pavilion administrativ;

- soldul contului 332 "Lucrari si servicii in curs de executie" din balanta de verificare intocmita pe luna septembrie 2010 este de lei, din care ... lei inregistrata pe luna septembrie, reprezentand contravaloare situatie de lucrari la contractul nr....

incheiat cu Suma de lei reprezinta contravaloare lucrari de constructii - pavilion administrativ.

Prin Nota explicativa inregistrata sub nr. s-au solicitat reprezentantului legal al societatii explicatii in legatura cu documentele prin care se justifica serviciile in curs de executie. Din raspunsul formulat reiese ca serviciile in curs de executie sunt justificate cu "situatii de lucrari pe faze determinate, verificate de dirigintele de santier si aprobate de beneficiar, ceea ce inseamna ca in momentul existentei finantarii putem factura".

Echipele de inspectie a considerat ca societatea avea obligatia intocmirii facturilor pentru situatiile de lucrari aferente serviciilor prestate in baza situatiilor de lucrari verificate de catre dirigintele de santier si aprobate de beneficiar.

In temeiul prevederilor art. 134 alin. (1) si (2), art.134 ^1 alin.(7) si art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, echipa de inspectie a calculat TVA in suma de ... lei aferent situatiei de lucrari inregistrata in luna martie 2010 de ... lei si TVA in suma de ... lei aferent situatiei de lucrari inregistrate in luna septembrie 2010 de lei.

In perioada martie -iunie 2010 societatea a dedus TVA in suma de ... lei aferenta achizitiei de carburanti auto, in baza bonurilor fiscale, nerespectand prevederile art.146 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct.46.2 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.04.2010-30.06.2010, majorari de intarziere in valoare de ...lei in cuantum de 0,1 % pe zi in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Pe perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 s-au calculat dobanzi de intarziere in suma de ... lei in cuantum de 0,05% pe zi conform prevederilor art.I pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala iar pe perioada 01.10.2010 -25.03.2011 s-au calculat dobanzi de intarziere in suma de ... lei in cuantum de 0,04% pe zi conform prevederilor art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

S-au calculat penalitati de intarziere de 15 % din obligatiile fiscale principale nestinse in suma de ... lei (... lei TVA X 15%) potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

SC XXX SRL cu sediul in ..., inregistrata la O.R.C. sub nr...., cod unic de inregistrare RO ..., are ca obiect principal de activitate "Lucrari de constructii rezidentiale si nerezidentiale" cod CAEN 4120.

Organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea cu control ulterior a decontului de TVA cu optiune de rambursare aferent lunii iunie 2010 si a decontului de TVA aferent lunii octombrie 2010, solutionate prin Decizia de rambursare nr. ... si a Deciziei de rambursare nr.

Perioada verificata:01.03.2010-31.10.2010

Referitor la TVA stabilita suplimentar de plata in valoare de ... lei si obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei, contestate de **SC XXX SRL** mentionam:

1. Cauza supusa solutionarii DGFP ...v prin Biroul de solutionare contestatii este de a stabili daca Decizia de impunere nr. ... este legal intocmita cu privire la taxa pe valoarea adaugata si pe cale de consecinta daca petenta datoreaza TVA stabilit suplimentar de plata in suma de ... lei, ... lei majorari de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar, ... lei dobanzi de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar si ... lei penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar, in conditiile in care situatiile de lucrari in baza carora s-a stabilit TVA suplimentar de plata nu au fost semnate si acceptate la plata de beneficiar.

a) In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand TVA dedusa aferenta achizitiei de carburanti auto

In fapt, in perioada martie - iunie 2010 **SC XXX SRL** a dedus TVA in suma de ... lei aferenta achizitiei de carburanti auto in baza bonurilor fiscale fara a respecta prevederile legale in ceea ce priveste inscrierea denumirii cumparatorului si a numarului de inmatriculare al autovehicolului.

In drept, se aplica prevederile art. 146 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct. 46.2 din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

"ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.

Pct.46 :

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului".

Astfel, echipa de inspectie in mod legal nu a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei.

Deoarece petenta nu motiveaza in nici un fel contestatia pentru acest capat de cerere, urmeaza a se respinge contestatia ca nemotivata pentru suma de ...lei reprezentand TVA respins la deducere.

b) In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand TVA colectata suplimentar si implicit stabilita suplimentar de plata

In fapt, societatea contestatoare a incheiat Contractul de lucrari nr. ... cu ... avand ca obiect "Modernizarea, consolidarea si extinderea spatiilor pavilionului administrativ".

La punctul ... "Obligatiile principale ale executantului", respectiv 10.1 (1) s-a prevazut ca : *"Executantul are obligatia de a executa si finaliza lucrarile precum si de a remedia viciile ascunse, cu atentie si promptitudinea cuvenita, in concordanta cu obligatiile asumate prin contract, inclusiv de a proiecta, in limitele prevazute de prezentul contract."*

La pct. ... s-a prevazut ca : *" Executantul are obligatia de a executa lucrari numai in functie de fondurile bugetare alocate si comunicate in scris de achizitor. In cazul in care executantul executa lucrari in valoare mai mare decat cea comunicata de catre achizitor, atunci acesta din urma nu este obligat la plata lucrarilor efectuate peste aceasta limita comunicata, decat dupa alocarea fondurilor necesare"*.

La pct.... "Finalizarea lucrarilor" , respectiv la pct.16.2 (1) si (2) s-a prevazut ca:

" (1) La finalizarea lucrarilor, executantul are obligatia de a notifica , in scris, achizitorului casunt indeplinite conditiile de receptie, solicitand acestuia convocarea comisiei de receptie.

(2) Pe baza situatiilor de lucrari executate confirmate si a constatarilor efectuate pe teren, achizitorul va aprecia daca sunt intrunite conditiile pentru a convoca comisia de receptie. In cazul in care se constata ca sunt lipsuri sau deficiente , acestea vor fi notificate executantului, stabilindu-se si termenele pentru remediere si finalizare. Dupa constatarea remedierii tuturor lipsurilor si deficientelor, la o noua solicitare a executantului, achizitorul va convoca comisia de receptie.

16.4 Receptia se pate face si pentru parti ale lucrarii, distincte din punct de vedere fizic si functional.

La punctul ... "Modalitati de plata", respectiv 18.3 si 18.4 se prevede ca:

"18.3 - (1) Platile partiale trebuie sa fie facute , la cererea executantului, la valoarea lucrarilor executate conform contractului si in cel mai scurt timp posibil. Lucrarile executate trebuie sa fie dovedite ca atare printr-o situatie de lucrari provizorii, intocmita astfel incat sa asigure o rapida si sigura verificare a lor...."

18.4 - Plata facturii finale se va face imediat dupa verificarea si acceptarea situatiei de plata definitive de catre achizitor. ..."

In balanta de verificare incheiata la 31 martie 2010 soldul contului 332 "Lucrari si servicii in curs de executie" este de lei reprezentand contravaloare situatie de lucrari la contractul nr..... pentru fundatie - pavilion administrativ.

In balanta de verificare a lunii septembrie 2010 soldul contului 332 "Lucrari si servicii in curs de executie" este de lei , din care inregistrat in luna septembrie suma de ... lei, reprezentand contravaloare situatie de lucrari la contractul nr.....pentu pavilion administrativ reprezentand - lucrari de constructii la hale, cladiri si constructii speciale industriale, energetice, agrozootehnice, de tip industrial, pentru transport si depozitare, lucrari de constructii pentru fundatii.

In nota explicativa nr. ... echipa de inspectie fiscala a solicitat administratorului societatii, d-l ..., precum si contabilei societatii, d-nei ..., explicatii in legatura cu soldul contului 322 "Lucrari si servicii in curs de executie" .

La intrebarea nr. 3 " *Cu ce documente justificati serviciile in curs de executie?"* raspunsul a fost: " *Cu situatii de lucrari pe faze determinate , in valoare de ... lei, verificate de catre dirigintele de santier si aprobate de beneficiar, ceea ce inseamna ca in momentul existentei finantarii putem factura."*

In nota explicativa nr. ... data de administratorul societatii, d-l ..., la intrebarea nr. 3 " *Cum justificati faptul ca situatiile de lucrari din data de 31.01.2010 in valoare de ... lei, respectiv din data de 30.09.2010 in valoare de lei sunt verificate de catre dirigintele de santier si acceptate de beneficiar, dar nu au semnatura si stampila beneficiarului?*", acesta a raspuns ca " *Beneficiarul trece la semnarea acestor situatii numai dupa ce se deruleaza negocierea indicelui de crestere a costului in constructii. Acesta indexeaza valoarea situatiilor de lucrari si stabileste suma finala ce se poate factura*".

Analizand documentele prezentate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Situatiile de lucrari din data de 31.01.2010 aferente sumei de ... lei precum si cea din data de 30.09.2010 aferenta sumei de ... lei existente in xerocopie la dosarul cauzei ... au doar semnatura si stampila societatii **SC XXX SRL**.

Echipe de inspectie fiscala a retinut ca petenta avea obligatia intocmirii facturilor in baza situatiilor de lucrari aprobate de beneficiar, iar situatiile de lucrari prezentate de petenta in timpul controlului si existente in copie la dosarul cauzei nu poarta semnatura si stampila beneficiarului.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca "nu exista nici o situatie de lucrari acceptata la plata si semnata de catre beneficiar".

In drept, in ceea ce priveste faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adauagata, avand in vedere ca in contract , la punctul 16 "Finalizarea lucrarilor" , respectiv 16.2 se prevede necesitatea confirmarii lucrarilor, pentru efectuarea receptiei acestora iar la 16.4, se prevede ca " *Receptia se poate face si pentru parti ale lucrarii, distincte din punct de vedere fizic si functional*" , la art. 134 si 134¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se specifica:

"ART. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) *Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

(2) *Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

"(1) *Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*

(7) *Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari. Totuși, perioada de decontare nu poate depăși un an."*

La pct. 259 alin.(1) - (4) din OMF 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*) se prevede ca:

"Venituri din prestarea de servicii

259. - (1) *Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.*

(2) *Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.*

(3) *În cazul lucrărilor de construcții, recunoașterea veniturilor se face pe baza actului de recepție semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul și-a îndeplinit obligațiile în conformitate cu prevederile contractului și ale documentației de execuție.*

(4) *Contravaloarea lucrărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază la cost, în contul 332 "Servicii în curs de execuție", pe seama contului 712 "Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție".*

Potrivit prevederilor art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

Conform prevederilor legale enunțate, faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Prestările de servicii de construcții montaj se considera efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, sau în funcție de prevederile contractuale la data acceptării acestora de către beneficiari, perioada de decontare neputând depăși un an.

Astfel, obligația petentei de a întocmi factura fiscală este la data decontării lucrării prin situație de lucrări acceptată de beneficiar conform prevederilor contractului nr. ..., însă perioada de decontare nu poate depăși un an.

Din nota explicativă din data de 24.03.2011 prezentată de administratorul societății (pag.... rezulta:

- Beneficiarul este o instituție de stat în cadrul Ministerului de ... și nu semnează situațiile de lucrări decât după alocarea sumelor aferente investiției.

- Pentru anul 2010 nu s-au alocat aceste sume, motiv pentru care precizează că a transmis o adresă Ministerului ... - Direcția Logistică și a solicitat finanțarea lucrării contractate, adresa la care nu a primit răspuns.

Prin adresa nr. ... Biroul soluționare contestații a solicitat ... să ne comunice dacă situațiile de lucrări întocmite de **SC XXX SRL** în data de 31.01.2010 în valoare de ... lei și în data de 30.09.2010 în valoare de ... lei în baza contractului de lucrări nr. ... au fost acceptate la plată și să ne transmită documentele din care să rezulte aceasta.

Prin adresa nr. ..., Direcția Generală Logistică din Ministerul ... ne-a comunicat că respectivele situații de lucrări nu au fost înaintate spre plată în cursul anului 2010.

Conform prevederilor art.134¹ alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru situatia de lucrari incheiata in data de 31.01.2010 in valoare de ... lei, desi nu a fost aprobata si semnata de beneficiar, perioada de decontare s-a implinit la data de 31.01.2011. Dupa aceasta data, societatea avea obligatia intocmirii facturilor si a colectarii TVA in suma de ...lei (.... lei X 19%).

Astfel , urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentand TVA colectata, stabilita suplimentar de plata.

In ceea ce priveste situatia de lucrari incheiata la data de 30.09.2010 in suma de ...lei, avand in vedere ca situatia de lucrari prezentata in timpul controlului nu este acceptata si semnata de beneficiar si intrucat conform prevederilor contractului nr. ... receptia se realizeaza pe baza situatiilor de lucrari executate confirmate si a constatarilor din teren, iar perioada de un an de decontare a lucrarii pe baza de situatie de lucrari acceptata de beneficiar conform prevederilor art. 134¹ alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , urmeaza a se admite contestatia pentru suma delei reprezentand TVA colectata, stabilita suplimentar de plata.

c) In ceea ce priveste obligatiile fiscale accesorii in suma de lei

Pentru TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ... echipa de inspectie a calculat obligatii fiscale accesorii pe perioada 26.04.2010 - 25.03.2011, astfel:

- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;

- ... lei dobanzi de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;

- ... lei penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar.

Majorarile de intarziere in valoare de lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 26.04.2010-25.06.2010.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si alin.(7) in vigoare pana la 01.07.2010 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care dispune:

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Dobanzile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate pentru perioada 26.06.2010 - 25.09.2010 (in cuantum de 0,05% pe zi) conform art.I pct.10 alin.(1) si (7) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevad ca:

" 10. Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Dobanzile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate pentru perioada 26.09.2010 - 25.03.2011 (in cuantum de 0,04% pe zi) conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003:

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Echipa de inspectia a calculat penalitati de intarziere de 15% in suma de lei (.... lei X 15%) conform art.II pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea și completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse".

Se retine ca, stabilirea in sarcina contestatorilor de obligatii fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in valoare delei contestatia a fost respinsa iar cu privire la modul de calcul al majorarilor petenta nu isi motiveaza contestatia, urmeaza a se respinge contestatia si pentru suma totala de lei reprezentand obligatiile fiscale accesorii calculate pe perioada 01.03.2010 - 30.06.2010, potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul":

- ... lei majorari de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata;
- ... lei dobanzi de intarziere in quantum de 0,05% pe zi de intarziere, aferente TVA stabilit suplimentar de plata;
- ... lei dobanzi de intarziere in quantum de 0,04% pe zi de intarziere, aferente TVA stabilit suplimentar de plata;
- ... lei dobanzi de intarziere in quantum de 0,04% pe zi de intarziere, aferente sumei de ... lei reprezentand TVA , calculate pe perioada 01.07.2010 - 31.10.2010
- ... lei penalitati de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata.

In ceea ce priveste restul obligatiilor fiscale accesorii in suma delei intrucat prin prezenta decizie s-a constatat ca petenta nu datoreaza obligatia de plata cu privire la TVA in suma de ... lei, se retine ca petenta nu datoreaza nici obligatii de plata accesorii si urmeaza a se admite contestatia cu privire la obligatiile fiscale accesorii potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul":

- ... lei dobanzi de intarziere in quantum de 0,04% pe zi de intarziere, aferente TVA stabilit suplimentar de plata;
-lei penalitati de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata.

2. Referitor la contestatia formulata impotriva Dispozitiei de masuri nr.:

In fapt, urmare a inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au emis Dispozitia de masuri nr. prin care s-a dispus societatii urmatoarele masuri:

"1. Societatea va proceda la reflectarea corespunzatoare in contabilitate a operatiunilor economico-financiare desfasurate cu respectarea reglementarilor legale incidente si va pune de acord situatia de fapt cu cea reflectata scriptic.

2. Societatea va emite facturi pentru lucrarile executate, care au fost acceptate de beneficiar. Totodata va corecta rezultatul fiscal si va depune declaratii rectificative pentru impozitul pe profit prin luarea in considerare a veniturilor nefacturate la data la care avea obligatia emiterii facturii.

3. Totodata pentru lucrarile de constructie realizate si pentru care nu au fost intocmite situatii de lucrari, sau dupa caz, nu au fost acceptate de beneficiar va proceda la aplicarea prevederilor art. 134¹, alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, in limita termenului de un an, pentru consumurile materiale si umane realizate dupa data de 01.01.2010, data la care a fost modificat Codul fiscal prin OUG 109/2009. In situatia in care exigibilitatea intervine in perioadele fiscale din exercitiul financiar 2011 pentru care au fost depuse deconturi de TVA, societatea va proceda la corectarea acestora cf. OMFP 179/2007".

In drept, in cauza se aplica urmatoarele reglementari:

**"Competența de soluționare a contestațiilor. Decizia de soluționare
ART. 209*)**

Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente".

La art. 102. 7 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se prevede ca:

"Norme metodologice

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

La art.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , alin(1) si (3) prevede ca:

*5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală -
Organul competent*

5.1. *Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.*

5.3. *Alte acte administrative fiscale pot fi: **dispoziția de măsuri**, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.*

Din aceste prevederi legale rezulta ca Activitatea de Inspectie Fiscala ... a emis Dispozitia de masuri nr. ... iar conform prevederilor art. 209 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aceasta este competenta sa solutioneze contestatia impotriva dispozitiei de masuri atacata, astfel ca urmeaza a se declina competenta de solutionare in favoarea Activitatii de Inspectie Fiscala

3. Referitor la solicitarea petentei de suspendare a executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei:

In ceea ce priveste solicitarea petentei referitoare la suspendarea executarii obligatiilor stabilite in Decizia de impunere nr. pana la solutionarea contestatiei, mentionam ca pentru acest capat de cerere Biroul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.... nu are competenta materiala.

In drept art.215 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, prevede:

“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

Astfel, contestatoarea se poate adresa instantei de judecata competenta in vederea solutionarii contestatiei cu privire la suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

Pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se,

DECIDE

1. Respingerea ca nemotivata a contestatiei inregistrata sub nr. ..., formulata de **SC XXX SRL** impotriva Deciziei nr. pentru suma de **...lei** reprezentand TVA respins la deducere.

2. Admiterea contestatiei si anulara partiala a Deciziei impunere nr., contestata de **SC XXX SRL**, pentru suma de ... lei reprezentand TVA colectata, stabilita suplimentar de plata si pentru suma de ...lei reprezentand obligatii fiscale accesorii.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC XXX SRL**, impotriva Deciziei nr. ..., pentru suma de ... lei reprezentand TVA colectata, stabilita suplimentar de plata si pentru suma de ... lei reprezentand obligatii fiscale accesorii.

4. Declinarea competentei de solutionare a capatului de cerere referitor la contestatia indreptata impotriva Dispozitiei de masuri nr.... in favoarea DGFP ... - Activitatea de Inspectie Fiscala spre competenta solutionare.

5. Respingerea ca inadmisibila a solicitarii petentei de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr.... pana la solutionarea contestatiei.

Prezenta decizie poate fi contestata, in termen de 6 luni, la instanta competenta conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV