

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2006**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. I S.R.L.**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice asupra contestației formulată de **S.C. I S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere din 01.03.2005 încheiată de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice - Activitatea de inspecție fiscală.

Contestația are ca obiect sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată, dobânzi aferente, penalități de întârziere aferente, impozit pe veniturile realizate în România de persoane fizice și juridice nerezidente, dobânzi aferente, penalități de întârziere aferente și penalități de întârziere aferente de 10%.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 176 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data întocmirii deciziei de impunere, respectiv 01.03.2005 și în raport de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice, respectiv 01.04.2005.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 174 și art. 178 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. I S.R.L. contestă decizia de impunere din 01.03.2005 întocmită în baza raportului de inspecție fiscală din 24.02.2005 încheiat de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice - Activitatea de inspecție fiscală, precizând următoarele:**

In perioada 01.06.2004 - 14.06.2004, S.C. I S.R.L. a facut obiectul unui control fiscal efectuat de Directia generala a finantelor publice.

Acest control a vizat impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente si TVA aferenta importului de servicii realizat de societate in perioada 1998 - 2002, in baza contractului incheiat cu societatea D si a avut la baza solicitarea Garzii financiare.

Astfel, atat obiectul acestui control, cat si perioada verificata, erau identice cu cele ale controlului anterior, efectuat de garda financiara la S.C. I S.R.L. si concretizat prin procesul verbal din 16.09.2002, desfiintat prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 27.11.2002.

De asemenea, prin Decizia din 29.10.2004 emisa in solutionarea contestatiei formulata impotriva procesului verbal incheiat la data de 14.06.2004, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a retinut ca obiectul acestui control si perioada verificata sunt identice cu cele ale celor doua controale precedente si ca pentru a se mentine constatările retinute, ar fi trebuit sa se efectueze o analiza a acestora.

Atat obiectul acestui control, cat si perioada verificata, sunt identice cu cele ale controlului anterior efectuat de Garda Financiara Centrala la S.C. I S.R.L. si concretizat prin procesul verbal din 16.09.2002 care, asa cum s-a aratat mai sus, a fost desfiintat prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 27.11.2002, cat si cu cele ale controlului efectuat de Directia finantelor publice - Directia de control fiscal materializat prin procesul verbal din 14.06.2004, desfiintat prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 29.10.2004.

Prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 27.11.2002, prin care s-a desfiintat procesul verbal incheiat de garda financiara in data de 13.09.2002 si s-a dispus efectuarea unui nou control pentru aceeasi perioada si aceleasi impozite, s-a prevazut conditia ca organul de inspectie fiscala sa arate in procesul verbal datele suplimentare care justifica reverificarea, date necunoscute organelor de inspectie fiscala la momentul efectuării inspectiilor anterioare.

Urmare faptului ca in decizia de impunere contestata, organul de inspectie fiscala nu precizeaza care sunt datele suplimentare care impun reverificarea in ceea ce priveste TVA si impozitul pe veniturile nerezidentilor aferente perioadei 1998 - 2002, au fost incalcate prevederile imperative ale art. 96 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, precum si dispozitiile Deciziilor Ministerului Finantelor Publice din 27.11.2002 si din 29.10.2004.

Invocand prevederile art. 83 alin. (2) si art. 85 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, societatea precizeaza ca pentru obligatiile fiscale reprezentand TVA si impozitul pe veniturile nerezidentilor aferente anilor 1998 si 1999, pana la nivelul lunii iulie, s-a implinit termenul de prescriptie.

Organul de inspectie fiscala a stabilit in mod gresit ca se datoreaza impozit in cota de 15% conform art. 2 alin. (1) lit. B din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998 pentru sumele platite de S.C. I S.R.L. catre societatea D in perioada 1998 - 2002, in baza contractului intocmit cu aceasta societate pentru sustinerea in strainatate a produselor si serviciilor oferite de S.C. I S.R.L.

Pentru fundamentarea legala a acestei masuri, in raportul de inspectie fiscala intocmit in data de 19.01.2005 sunt invocate gresit prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 635/2002 pentru aprobarea precizarilor referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, incheiate de Romania cu diverse state.

Acest act normativ publicat in Monitorul Oficial din 07.06.2002, nu poate fi aplicabil in speta decat pentru platile efectuate la extern dupa data publicarii.

Pentru platile efectuate la extern in perioada 1998 - 07.06.2002, acest act normativ nu se aplica decat cu incalcarea principiului neretroactivitatii legii.

Mai mult, beneficiarul acestor plati, societatea D este rezidenta in Marea Britanie.

Din prevederile art. 12 din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998 rezulta modalitatea de aplicare a conventiilor pentru evitarea dublei impuneri, precum si faptul ca obligatia prezentarii certificatului de rezidenta fiscala organelor fiscale din Romania incumba in exclusivitate beneficiarului venitului, in speta D, iar nu platitorului acestor venituri.

In consecinta, in aceasta cauza sunt incidente prevederile Conventiei dintre Guvernul Romaniei si Guvernul Regatului Unit al Marii Britanii si Irlandei de Nord pentru evitarea dublei impuneri, ratificata prin Decretul nr. 26/1976.

In speta, veniturile realizate din Romania de societatea D nu sunt aferente activitatii desfasurate in Romania prin intermediul unui sediu permanent. Mai mult, aceste activitati nici nu s-au desfasurat pe teritoriul Romaniei.

Prin urmare, beneficiile realizate de societatea D urmare contractului incheiat cu S.C. I S.R.L., se impun, conform art. 7 alin. (1) din Conventie, numai in Marea Britanie, iar nu in Romania cum in mod gresit a retinut organul de inspectie fiscala.

Chiar si in ipoteza in care s-ar accepta constatarea organului de inspectie fiscala, conform careia veniturile platite de S.C. I S.R.L. partenerului extern, ar reprezenta comisioane in conformitate cu dispozitiile art. 13 pct. 1 din Conventie, acestea se impun in Marea Britanie - statul de rezidenta al beneficiarului acestor venituri, iar nu in Romania, statul de unde provin veniturile respective.

Potrivit art. 27 alin. (1) din conventie, organul de inspectie fiscala are obligatia, pentru aplicarea acestor conventii de evitare a dublei impuneri, de a face schimb de informatii cu autoritatile fiscale din Marea Britanie, si nu de a retine S.C. I S.R.L., cu titlu de impozit pe veniturile nerezidentilor o cota de 15% din contravaloarea facturilor emise in perioada 1998 - 2002 de societatea D.

Prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri se aplica cu precadere fata de dispozitiile generale continute de legea nr. 83/1998, conform principiului elementar de drept "specialia generalibus derogant", astfel incat singura concluzie posibila si justa care rezulta din prevederile invocate este aceea ca S.C. I S.R.L. a efectuat in mod corect inscrierea in contabilitate a cheltuielilor si veniturilor aferente operatiunilor de export de bunuri.

Pentru serviciile prestate in perioada 1998 - 2002 de societatea D in calitate de agent de vanzari, potrivit contractului incheiat cu S.C. I S.R.L., organele de inspectie fiscala obliga in mod gresit societatea la plata TVA pe motiv ca locul prestarii acestor servicii se considera a fi in Romania, ignorandu-se complet legislatia aplicabila si specificul operatiunilor.

In perioada pentru care s-a efectuat impunerea, TVA a fost reglementata de urmatoarele acte normative: Ordonanta Guvernului nr. 3/1992, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, in vigoare pana la data de 1 iunie 2002, Legea nr. 345/2002 si Legea nr. 571/2003.

Desi chiar in raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 19.01.2005 de Directia generala a finantelor publice s-a retinut faptul ca prestarile de servicii realizate de societatea D sunt legate direct de exportul de confectii efectuat de S.C. I S.R.L. catre societatea O SPA din Italia, totusi organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste servicii nu sunt scutite de TVA cu toate ca sunt legate direct de exportul de bunuri.

Toate actele normative care au reglementat TVA in perioada 1998 - 2002 contin prevederi in sensul ca serviciile legate direct de exportul bunurilor sunt scutite de TVA sau este aplicabila cota zero de TVA.

Avand in vedere dispozitiile art. 17 pct. C lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992, republicata, art. 17 pct. B lit. a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 11 alin. (1) lit. a din Legea nr. 345/2002, fata de faptul ca serviciile prestate de societatea D sunt neindoielnic in legatura directa cu exporturile de confectii realizate de S.C. I S.R.L. in Italia in perioada verificata, rezulta ca aceste servicii, in ceea ce priveste TVA au acelasi regim de impunere ca si exporturile in legatura cu care au fost prestate.

Mai mult, in ceea ce priveste teritorialitatea TVA, prestatorul extern nu a avut stabilit in Romania sediul activitatii economice sau un sediu stabil de la care sa fi fost prestate serviciile, iar serviciile au fost prestate in exclusivitate in afara teritoriului Romaniei.

Pe cale de consecinta, in ceea ce priveste TVA aceste servicii nu sunt impozabile in Romania intrucat locul prestarii nu este in Romania, conform criteriilor de teritorialitate stabilite prin actele normative care reglementeaza TVA in perioada verificata.

Pentru aceste considerente societatea solicita suspendarea executarii actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, deoarece, in caz contrar se va crea o paguba ce nu va putea fi acoperita.

La analizarea acestei cereri, societatea solicita sa se aiba in vedere faptul ca decizia de impunere este nelegala, fiind intocmita cu incalcarea prevederilor art. 96 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, iar pentru o parte din debitele stabilite a intervenit prescriptia, precum si faptul ca S.C. I S.R.L. este contribuabil de buna credinta, fapt ce rezulta din procesele verbale anterioare prin care nu s-au stabilit majorari de intarziere.

Mai mult, societatea a indeplinit toate obligatiile fiscale in materie si a cooperat cu organele fiscale in scopul determinarii starii fiscale reale, prezentand in intregime faptele si actele supuse verificarii, cu indicarea mijloacelor doveditoare.

In aceste conditii, avand in vedere ca societatea se bucura de bonitate financiara, ca reprezinta un partener de incredere cu agentii economici, dar si cu institutiile statului, precum si faptul ca reverificarile intempestive, nelegale si abuzive ar aduce prejudicii iminente societatii, afectandu-i activitatea, contestatoarea solicita suspendarea actului administrativ atacat pana la solutionarea definitiva a contestatiei formulata.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala din 24.02.2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:**

**Perioada supusa verificarii: 1998 - 2002.**

Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata a fost intocmit urmare Deciziei Ministerului Finantelor Publice din 2004 si are ca temei legal pct. 102.4 lit. d din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, fiind informatii vizand fiscalitatea primite de la garda financiara.

Controlul are ca obiectiv verificarea impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente si TVA aferenta importului de servicii realizat de societate in perioada 1998 - 2002 in baza "contractului de mandatare" incheiat intre S.C. I S.R.L., numit mandant si D, numit mandatar. Contractul este tradus in limba romana si legalizat la Biroul Notarial.

Acest contract este valabil pentru perioada de la 01.07.1998 pana la 31.12.1999, avand mentionat la pct. 6 posibilitatea renoirii. La data expirarii contractului mentionat mai sus a fost incheiat un nou contract pentru perioada 01.01.2000 - 31.12.2002, contract tradus in limba romana si legalizat la Biroul Notarial. Contractul in cauza este identic cu contractul incheiat pentru perioada 01.07.1998 - 31.12.1999, mentinendu-se in totalitate clauzele primului contract.

Obiectul contractului potrivit pct. 1 il constituie "promovarea produselor si serviciilor oferite si cu care se ocupa mandantul". De asemenea, la pct. 2 se prevede ca acest contract implica doar comunicarea ocazionala a oportunitatilor de afacere de catre persoana juridica nerezidenta, iar pentru orice afacere incheiata cu succes de catre S.C. I S.R.L. se prevede plata unui comision. La pct. 5 din contract se stipuleaza cuantumul comisionului platit de mandant catre mandatar pentru orice afacere incheiata cu succes, respectiv 15% din suma bruta facturata catre clientul extern.

Articolul 1534 din Codul Civil reglementeaza contractul de mandat ca fiind "un contract in puterea caruia o persoana se obliga, fara plata, de a face ceva pe seama altei persoane, de la care a primit o imputernicire", dar cand are ca obiect tratarea de afaceri comerciale pe seama si socoteala mandantului, in cazul de fata S.C. I S.R.L., primeste caracter comercial, iar contractul de mandat comercial (contract de mandatare), spre deosebire de dreptul civil, are intotdeauna un caracter oneros. Regula in dreptul comercial este aceea ca orice serviciu trebuie platit. De asemenea, contractul de mandat comercial are intotdeauna ca obiect fapte de comert.

Materializarea contractului de mandatare pentru promovarea produselor si serviciilor oferite de S.C. I S.R.L., de catre D, s-a

concretizat prin incheierea de contracte de lohn intre S.C. I S.R.L. si O SPA.

Prin adresa emisa de O SPA, tradusa si legalizata in limba romana, aceasta confirma intentia de colaborare de lunga durata cu S.C. I S.R.L., in baza contractului semnat cu D.

*A. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente:*

Potrivit evidentei financiar - contabile, S.C. I S.R.L., a inregistrat in perioada decembrie 1998 - decembrie 2002 in contul 622 - "cheltuieli cu comisioanele", contravaloarea a 52 de facturi externe, reprezentand obligatia de plata datorata catre D, persoana juridica nerezidenta, potrivit prevederilor pct. 5 din contractul de mandatare, respectiv 15% din suma bruta facturata catre O SPA.

Pana la data efectuarii controlului societatea a achitat integral contravaloarea celor 52 facturi externe, pentru care a retinut si virat cu titlu de impozit pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente suma reprezentand un procent de 10% din valoarea bruta a facturilor externe achitate.

La art. 2 alin. (1) lit. B din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998 se prevede o cota de 15% pentru veniturile din comisioanele platite in favoarea nerezidentilor pentru inceperea, derularea sau intermedierea unor operatiuni de comert exterior.

In intelesul art. 1 alin. (3) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998, comisioane insemna platile facute unui broker, agent comisionar general, intermediar sau altei persoane asimilate acestora pentru serviciile lor in promovarea si in realizarea de operatiuni comerciale. Contractul de mandatare incheiat intre S.C. I S.R.L., in calitate de mandant si D, in calitate de mandatar, prevede tocmai acest lucru, adica plata unui comision de 15% din suma bruta facturata pentru orice promovare cu succes de produse si servicii oferite de firma din Romania.

Potrivit art. 12 din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998, in situatia in care exista conventii pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelei conventii, coroborate cu prevederile art. 5 din acelasi act normativ. Aplicarea conventiilor de evitare a dublei impuneri este posibila atunci cand beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din Romania certificatul de rezidenta fiscala eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa se ateste ca este rezident al statului respectiv si ca ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.

Nu au fost respectate prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 635/2002 pentru aprobarea Precizarilor referitoare

la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, incheiate de Romania cu diverse state, pentru perioada supusa verificarii, respectiv 1998 - 2002, beneficiarul veniturilor din Romania, D nedepunand la organul fiscal din Romania si nici la platitorul de venit, originalul sau copia de pe certificatul de rezidenta fiscala, motiv pentru care nu poate beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Regatul Unit al marii Britanii.

Urmare celor prezentat mai sus, s-a procedat la calcularea impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente pentru perioada 1998 - 2002. Societatea datoreaza un impozit fata de care a calculat, retinut si virat o suma mai mica (10% din suma bruta facturata la extern) rezultand o diferenta (diferenta de 5% fata de cota prevazuta in Ordonanta Guvernului nr. 83/1998).

Pentru diferenta necalculata si nevirata la termenul legal, au fost calculate dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati de intarziere pentru stopaj la sursa (10%).

#### *B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata:*

Contractul incheiat intre S.C. I S.R.L. si D a stat la baza importului de servicii realizat de societatea verificata in perioada 1998 - 2002. Pana la data efectuarii controlului societatea nu a evidentiat, platit sau compensat TVA aferenta acestor importuri.

In conformitate cu prevederile art. 2 lit. C si art. 25 pct. D lit. C din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 11.15 si subcapitolul 2 "teritorialitatea" art. 4 pct. 3 din Hotararea Guvernului nr. 512/1998, in vigoare in perioada decembrie 1998 - martie 2000; prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 coroborate cu pct. 7.7, pct. 3.4 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000, in vigoare in perioada martie 2000 - mai 2002; prevederile art. 29 pct. D lit. E si art. 7 alin. (1) lit. C din Legea nr. 345/2002, republicata si art. 8 pct. 4 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002, in vigoare in perioada iunie 2002 - decembrie 2003; titlul IV "taxa pe valoarea adaugata" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rezulta ca TVA aferenta serviciilor contractate de beneficiari din Romania cu prestatori cu sediul sau domiciliul in strainatate si pentru care locul prestarii se considera a fi in Romania, se plateste la organul fiscal teritorial sau la banca comerciala, in termen de 7 zile de la data primirii facturii externe. In situatia in care din decontul lunii precedente rezulta suma de rambursat, contribuabilii pot sa compenseze aceasta suma cu suma datorata.

Beneficiarul din Romania, respectiv S.C. I S.R.L., prin contractul de mandatare a contractat servicii (promovarea produselor si serviciilor oferite de firma romana) cu un prestator cu sediul in



străinatate, respectiv D, servicii pentru care se achită un comision de 15% din suma brută facturată de către mandatar, firma engleză, pentru fiecare afacere încheiată cu succes.

Deci, comisionul care este rezultatul final al contractului de mandatare este un venit realizat din România de către societatea D, deoarece aceasta este plătită de către S.C. I S.R.L. din contul sau în valută deschis în România. Astfel, locul operațiunii impozabile - prestarile de servicii prin furnizarea de informații și prelucrarea de date în vederea identificării potențialilor cumpărători din străinatate pentru produsele fabricate de S.C. I S.R.L., este locul unde beneficiarul are stabilit sediul activității.

Având în vedere cele de mai sus, prestarile de servicii contractate în baza contractului de mandatare sunt operațiuni impozabile, S.C. I S.R.L. având obligația achitării TVA aferentă acestora. Întrucât societatea nu a compensat conform pct. 11.16 din Hotărârea Guvernului nr. 512/1998, pct. 7.8 din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 24 lit. D din Legea nr. 345/2002, art. 70 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 589/2002 și nu a achitat TVA aferentă acestui import de servicii, s-a procedat la calculul taxei pe valoarea adăugată datorată, a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente.

Astfel, în sarcina societății a fost stabilită TVA, dobânzi aferente și penalități de întârziere aferente.

**III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:**

1) Referitor la sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată, dobânzi aferente, penalități de întârziere aferente, impozit pe veniturile realizate în România de persoane fizice și juridice nerezidente, dobânzi aferente, penalități de întârziere aferente și penalități de întârziere aferente de 10%, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. I S.R.L. datorează debitele, dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite prin decizia de impunere contestată, în condițiile în care aceasta a fost întocmită urmarea desființării procesului verbal din 13.09.2002, iar organele de inspecție fiscală la încheierea acesteia nu au precizat datele suplimentare, necunoscute la data încheierii proceselor verbale de control anterioare care influențează sau modifică rezultatele acestora, nefiind pusă astfel în aplicare Decizia Ministerului Finanțelor Publice din 25.11.2002 atât sub acest aspect cât și în sensul

stabilirii in sarcina contestatoarei unor sume mai mari decat cele din actul desfiintat.

**In fapt**, prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002 avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala nu au precizat care au fost elementele noi, necunoscute organelor de inspectie fiscala la datele efectuării primelor verificari care justifica reverificarea unor perioade, procesul verbal intocmit in data de 13.09.2002 de catre Garda Financiara Centrala, referitor la perioada decembrie 1998 - iulie 2002, a fost desfiintat pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente, penalitati de intarziere aferente, impozit pe veniturile realizate din Romania de persoane juridice nerezidente, dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente de 0.5% si penalitati de intarziere de 10%, urmand ca organele de inspectie fiscala, alte persoane decat cele care au intocmit procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare a aceleesi perioade si aceluasi tip de impozit tinand cont de dispozitiile art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare Deciziei din 25.11.2002, a fost intocmit de catre Garda financiara, procesul verbal din data de 12.11.2003. Controlul a vizat aceeasi perioada, respectiv decembrie 1998 - iulie 2002, in sarcina societatii fiind stabilite aceleasi debite constatate si prin procesul verbal din 13.09.2002, respectiv taxa pe valoarea adaugata si impozit pe veniturile realizate din Romania de persoane juridice nerezidente. Dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestor debite au fost actualizate pana la data de 12.11.2003.

Prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 29.01.2004 au fost anulate masurile de plata dispuse prin procesul verbal din 12.11.2003 urmand ca cele constatate sa fie transmise spre valorificare Directiei generale a finantelor publice, intrucat potrivit art. 1 alin. (3) si art. 6 alin. (7) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 91/2003 privind organizarea Garzii Financiare, Garda financiara nu mai avea competenta materiala de a stabili in sarcina contribuabililor verificati venituri bugetare.

Astfel, urmare Deciziei Ministerului Finantelor Publice din 29.01.2004 si adresei Garzii financiare, Directia controlului fiscal a intocmit procesul verbal din data de 14.06.2004.

Desi atat procesul verbal din 13.09.2002 desfiintat prin decizia din 25.11.2002 cat si procesul verbal din 12.11.2003 ale carui masuri au fost anulate prin decizia din 29.01.2004, se refera la perioada

decembrie 1998 - iulie 2002, debitele fiind stabilite pentru aceasta perioada, prin procesul verbal din data de 14.06.2004 organele de inspectie fiscala au reverificat perioada decembrie 1998 - decembrie 2002, in sarcina contestatoarei fiind stabilite debite si accesorii mai mari decat cele din procesul verbal din 13.09.2002, prin extinderea perioadei decembrie 1998 - iulie 2002, verificata initial prin procesul verbal din 13.09.2002, desfiintat.

In solutionarea contestatiei formulata impotriva procesului verbal din 14.06.2004 a fost emisa Decizia Ministerului Finantelor Publice din 29.10.2004, prin care s-a dispus desfiintarea acestui proces verbal, in vederea reverificarii intrucat nu a fost pusa in aplicare Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002.

Urmare acestei decizii a fost intocmit de catre Directia generala a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala raportul de inspectie fiscala din 24.02.2005 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, prin care a fost reverificata perioada decembrie 1998 - decembrie 2002 si prin care s-au stabilit in sarcina contestatoarei aceleasi debite stabilite prin procesul verbal din 14.06.2004.

Dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestor debite au fost actualizate, fiind calculate pana la data achitarii debitului, respectiv 19.07.2004.

**In drept**, potrivit art. 185 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata la data 24.06.2004, *“prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”*

Se retine faptul ca nici prin procesul verbal din data de 12.11.2003 intocmit de catre Garda financiara ale caror masuri de plata dispuse au fost anulate prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 29.01.2004 urmand ca cele constatate sa fie transmise spre valorificare Directiei generale a finantelor publice, nici prin procesul verbal intocmit in data de 14.06.2004, urmare a deciziei mai sus mentionata si nici deciziei de impunere contestata, intocmita urmare deciziei din 29.10.2004 prin care s-a desfiintat procesul verbal din 14.06.2004, nu a fost pusa in aplicare Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002.

Desi prin decizia din 25.11.2002 a fost desfiintat procesul verbal incheiat la data de 13.09.2002, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare si in vederea precizarii datelor suplimentare, necunoscute la data intocmirii proceselor verbale anterioare, care influenteaza sau modifica rezultatele acestora si care justifica reverificarea unor perioade avand in vedere dispozitiile art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, cu modificarile si completarile ulterioare, prin actele de control intocmite in vederea punerii in aplicare a acestei decizii, deci si prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, nu au fost mentionate aceste date suplimentare.

In drept, potrivit art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, aprobata prin Legea nr. 64/1999, cu completarile si modificarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2003 **“controlul fiscal la sediul, domiciliul ori resedinta contribuabilului sau la sediul organului de control fiscal ori, dupa caz, la sediul serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit si pentru fiecare perioada supusa impozitarii.**

**Prin exceptie de la prevederile alin.1, conducatorul organului de control fiscal competent sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data încheierii controlului fiscal si pana la împlinirea termenului de prescriptie prevazut de prezenta ordonanta, apar date suplimentare, necunoscute organului de control fiscal sau, dupa caz, serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale la data efectuarii controlului, care influenteaza sau modifica rezultatele acestuia.”**

Hotarerea Guvernului nr. 886/1999 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal la art. 10 precizeaza:

*“Pentru aplicarea art. 19 din ordonanta:*

*(1) Datele suplimentare, necunoscute organelor de control fiscal la data efectuarii controlului fiscal la un contribuabil, pot aparea in situatii cum sunt:*

*a) efectuarea unor controale fiscale incrucisate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte si contribuabilul in cauza;*

b) *obținerea, pe parcursul acțiunilor de control efectuate la alți contribuabili, a unor date sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului într-o perioadă care a fost deja supusă controlului fiscal;*

c) *solicitări ale organelor de urmărire penală în cadrul cercetării cazurilor de evaziune fiscală;*

d) *informații obținute de la terți, de natură să modifice sau să influențeze, în mod semnificativ, rezultatele controlului fiscal anterior.*

*(2) Reverificarea unei perioade impozabile se realizează numai la inițiativa organelor de control fiscal și nu la solicitarea contribuabililor, aceștia din urmă având dreptul de a contesta deciziile organelor de control fiscal.*

*(3) Organul de control fiscal solicită, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut în ordonanță, reverificarea unei perioade impozabile prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de control fiscal.”*

Incepând cu data de 01.01.2004, potrivit art. 103 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 24.06.2004, *“inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competente poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”*

Se reține că organele de inspecție fiscală, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală din 24.02.2005 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, nu au procedat la reverificarea perioadei de veniturii 1998-2001 din următoarele motive:

47.1 din Hotărârea de Guvern nr. 1298/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *“erorile materiale reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de c - 448/32 - 1d*

Pct. 102.4 din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza:

*“Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situatii, cum sunt:*

*a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;*

*b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspectiei fiscale;*

*c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;*

*d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”*

Avand in vedere actele normative anterior precizate, se retine ca **reverificarea aceleesi perioade si aceluasi tip de impozit reprezinta o exceptie de la regula care interzice aceasta reverificare, aceasta operand numai in cazurile expres prevazute de lege, respectiv in situatia in care de la incheierea inspectiei fiscale si pana la implinirea termenului de prescriptie apar date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării inspectiei fiscale, exceptiile fiind de stricta interpretare si aplicare.**

In consecinta, atat Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, aprobata prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare cat si Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24.06.2004 **interzic reverificarea unui agent economic pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, cu exceptiile strict prevazute de alineatul 2 al art.19** din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, respectiv alin. (3) al art. 103 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata.

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta ca prin procesele verbale incheiate la datele de **13.05.1999, 06.08.1999, 29.03.2000, 19.05.2000, 01.11.2000, 07.08.2001, 16.11.2001, 28.05.2002, 15.07.2003** si prin notele din datele de **31.03.1999, 12.06.2000, 18.10.2000, 21.12.2000, 20.02.2001, 05.03.2001 si 28.05.2001**, organele de inspectie fiscala ale Administratiei finantelor

publice si Directiei controlului fiscal din cadrul Directiei generale a finantelor publice au verificat taxa pe valoarea adaugata, verificari in baza carora, pentru perioada decembrie 1998 - decembrie 2002, societatea a beneficiat de rambursare.

De asemenea, prin procesul verbal din 03.02.2000 organele de inspectie fiscala ale Directiei controlului fiscal au verificat impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente pentru perioada 01.01.1998 - decembrie 1999.

Din analiza raportului de inspectie fiscala din 24.02.2005 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, si prin care trebuia pusa in aplicare Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002, organele de inspectie fiscala mentioneaza doar faptul ca verificarea a fost dipusa prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 2004 si are ca temei legal pct. 102.4 lit. d din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, conform caruia *“datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situatii, cum sunt:*

[...]

*d) informatii obtinute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior”.*

Faptul ca au fost primite informatii vizand fiscalitatea de la Garda financiara, verificarea efectuata de organele de inspectie fiscala putand fi incadrata la pct. 102.4 lit. d din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, asa cum sustin acestea prin raportul de inspectie fiscala, nu reprezinta date suplimentare, necunoscute la data intocmirii proceselor verbale anterioare, care influenteaza sau modifica rezultatele acestora si care justifica reverificarea unor perioade in sensul prevazut de textul de lege cuprins in Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 avand in vedere ca prin decizia de impunere contestata, trebuia sa fie pusa in aplicare Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002, respectiv sa se precizeze care au fost elementele noi, necunoscute organelor de control la datele efectuarii primelor verificari care justifica reverificarea unor perioade.

In consecinta, decizia de impunere din 11.03.2005, contestata, este rezultatul desfiintarii procesului verbal din data de 13.09.2002 prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002.

Astfel, nu au fost precizate elementele noi, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii primelor verificari conform proceselor verbale anterioare care justifica reverificarea

perioadei decembrie 1998 - iulie 2002 pentru care a fost desfiintat procesul verbal din 13.09.2002.

Avand in vedere cele de mai sus, printr-o adresa, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice sa precizeze elementele noi, necunoscute organelor de inspectie fiscala la datele efectuarii primelor verificari conform proceselor verbale anterioare care justifica reverificarea unor perioade avand in vedere dispozitiile art. 102 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, precum si mentionarea perioadelor reverificate.

Urmare acestor solicitari, Directia generala a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala precizeaza urmatoarele:

“Elementele noi necunoscute organelor de control la datele efectuarii primelor verificari conform proceselor verbale anterioare care justifica reverificarea efectuata la S.C. I S.R.L., a caror rezultate au fost cuprinse in actele de control incheiate de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala, in posesia carora institutia verificatoare a intrat prin primirea de informatii vizand fiscalitatea regasite in materialul transmis de garda financiara cu adresa din 10.02.2004, caz stipulat de catre pct. 102.4 lit. d din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, se concretizeaza in:

- aplicarea eronata de catre contribuabil a legislatiei privind impozitele pe veniturile persoanelor juridice nerezidente (Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Regatul Unit al Marii Britanii - Decret nr. 26/1976 in loc de prevederile Ordonantei Guvernului nr. 83/1998 cu modificarile ulterioare) vizand contractul de mandatare incheiat intre S.C. I S.R.L. si D;

- necolectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise pentru serviciile prestate de D in favoarea S.C. I S.R.L. In baza aceluiasi contract mentionat mai sus.”

De asemenea, prin adresa din 24.05.2005, Directia generala a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala precizeaza ca “perioada reverificata in care se localizeaza abaterile aratate anterior este 1998 - 2002”.

Faptul ca societatea a aplicat in mod eronat prevederile Ordonantei Guvernului nr. 83/1998 in sensul ca aferent unui numar de 52 facturi externe aceasta a retinut si virat cu titlu de impozit pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente suma reprezentand un procent de 10% din valoarea bruta a facturilor externe achitate si nu suma reprezentand un procent de 15% din valoarea bruta



a facturilor externe achitate, precum si faptul ca societatea nu a colectat TVA aferenta serviciilor inscrise in aceste facturi, nu pot fi considerate elemente noi, necunoscute organelor de inspectie fiscala cu prilejul primelor verificari astfel incat sa se justifice reverificarea aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit intrucat la data primelor verificari ale perioadei decembrie 1998 - decembrie 2002 facturile in cauza erau inregistrate in evidentele contabile ale societatii, iar societatea efectuase plata acestor facturi catre partenerul extern.

Acest fapt rezulta din adresa Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala prin care se precizeaza ca "pana la data ultimului control fiscal in evidenta contabila a unitatii erau inregistrate 34 facturi externe si achitata contravaloarea a 27 facturi externe", iar "la data ultimului control privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata, care a cuprins perioada aprilie 2002 - mai 2003, cele 52 de facturi externe erau inregistrate in evidenta contabila a societatii si erau achitate in totalitate."

Mai mult, prin procesul verbal intocmit de Garda Financiara in data de 13.09.2002, desfiintat prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002, se precizeaza: "conform evidentei financiar contabile, S.C. I S.R.L. a inregistrat in perioada decembrie 1998 - iulie 2002 in contul 622 "cheltuieli cu comisioanele", contravaloarea a 47 facturi externe reprezentand comisioanele datorate persoanei juridice nerezidente D".

In ceea ce priveste contractul in baza caruia au fost emise facturile in cauza, se retine ca la data de 23.03.1998 a fost incheiat contractul intre S.C. I S.R.L. si D, valabil pentru perioada 01.07.1998 - 31.12.1999, iar la data de 15.12.1999, intre aceleasi societati a fost incheiat un contract avand acelasi obiect, valabil pentru perioada 01.01.2000 - 31.12.2002.

In consecinta, atat cele 52 facturi fiscale cat si contractele de prestari servicii in baza carora au fost emise aceste facturi erau inregistrate in evidentele societatii la data efectuarii primelor verificari si puteau fi analizate la acele date.

Se retine ca prin decizia din 25.11.2002 s-a precizat ca noua verificare se va efectua avand in vedere considerentele aratate in continutul deciziei, pentru aceeasi perioada verificata prin procesul verbal din 13.09.2002, respectiv decembrie 1998 - iulie 2002 si va viza acelasi tip de impozit, insa prin actele de control incheiate in vederea punerii in aplicare a acestei decizii, a fost extinsa perioada reverificata, debitele si accesoriile fiind in quantum mai mare decat cele stabilite prin procesul verbal din 13.09.2002.

Desi procesul verbal din 13.09.2002, a fost desfiintat prin decizia din 25.11.2002 pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente, penalitati de intarziere aferente, impozit pe veniturile realizate din Romania de persoane juridice nerezidente, dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente de 0.5% si penalitati de intarziere de 10% si a vizat perioada decembrie 1998 - iulie 2002, debitele fiind stabilite pentru aceasta perioada, atat prin procesul verbal din 14.06.2004 intocmit urmare deciziei din 29.01.2004 si desfiintat pentru a fi pusa in aplicare Decizia Ministerului Finantelor Publice din 2002, cat si prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, intocmita urmare acestei desfiintari, organele de inspectie fiscala au reverifycat perioada decembrie 1998 - decembrie 2002.

Astfel, prin decizia de impunere contestata au fost stabilite in sarcina contestatoarei sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente, penalitati de intarziere aferente, impozit pe veniturile realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, dobanzi aferente, penalitati de intarziere aferente si penalitati de intarziere de 10%, debite si accesorii mai mari decat cele stabilite prin procesul verbal din 13.09.2002.

Din anexa nr. 1 la procesul verbal din 13.09.2002, rezulta ca in perioada decembrie 1998 - iulie 2002, in evidentele contabile ale S.C. I S.R.L. erau inregistrate 47 facturi externe, fiind achitate in perioada martie 1999 - octombrie 2001 un numar de 37 facturi, pana la aceasta data fiind calculat si impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente. Pentru restul de 10 facturi externe emise in perioada octombrie 2001 - iulie 2002, dar neachitate, organele de inspectie fiscala, la data intocmirii procesului verbal din 13.09.2002 nu au calculat impozit in sarcina societatii, constatandu-se doar neachitarea si inregistrarea acestor facturi in evidentele contabile.

Asa cum rezulta atat din raportul de inspectie fiscala din 24.02.2005 cat si din anexa nr. 4 la acesta, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada decembrie 1998 - decembrie 2002 in evidentele contabile ale S.C. I S.R.L. erau inregistrate 52 facturi externe, acestea fiind achitate integral in perioada martie 1999 - decembrie 2002.

Astfel, desi prin procesul verbal din 13.09.2002 organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente doar pentru 47 facturi externe achitate in perioada martie 1999 - octombrie 2001, prin decizia de impunere contestata organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit

afereant unui numar de 52 facturi externe. Deci, atat pentru facturile externe emise in perioada octombrie 2001 - iulie 2002, dar neachitate la data procesului verbal din 13.09.2002, cat si pentru un numar de 5 facturi externe emise in perioada august 2002 - decembrie 2002 si achitate in luna decembrie 2002.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata conform anexei nr. 2 la procesul verbal din 13.09.2002, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA aferenta unui numar de 47 facturi externe inregistrate in evidentele contabile in perioada decembrie 1998 - iulie 2002.

Asa cum rezulta din decizia de impunere contestata, care a avut la baza raportul de inspectie fiscala din 24.02.2005, si din anexa nr. 6 la acesta, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adaugata aferenta unui numar de 52 facturi fiscale inregistrate in evidentele contabile in perioada decembrie 1998 - decembrie 2002.

Mai mult, in sensul celor retinute mai sus sunt si prevederile pct. 12.7 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 519/2005 dat in explicitarea art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, punct care precizeaza ca *“decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeaasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”*, iar potrivit pct. 12.8 *“prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.”*

In consecinta, se retine ca prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza deciziei de impunere contestata organele de inspectie fiscala nu puteau extinde perioada reverificata prin procesul verbal din 13.09.2002 si desfiintat prin decizia din 25.11.2002, iar in sarcina contestatoarei nu puteau fi stabilite debite si accesorii mai mari decat cele stabilite prin procesul verbal mai sus mentionat, intrucat prin decizia de impunere contestata trebuia pusa in aplicare decizia din 25.11.2002.

Mai mult, decizia emisa ca urmare a solutionarii este definitiva in sistemul cailor administrative de atac, asa cum rezulta din dispozitiile art. 11 alin. (3) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001, dispozitii care se regasesc si la art. 179 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, in sensul ca asupra acesteia

organul de solutionare nu mai poate reveni, asa cum arata si pct. 6.3 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 519/2005.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat organele de inspectie fiscala nu au pus in aplicare Decizia Ministerului Finantelor Publice din 25.11.2002 in sensul ca nu au precizat datele suplimentare, necunoscute la data incheierii proceselor verbale de control anterioare care influenteaza sau modifica rezultatele acestora, iar in sarcina contestatoarei au fost stabilite sume mai mari decat cele constatate ca fiind de plata prin procesul verbal din 13.09.2002, desfiintat prin decizia din 25.11.2002, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere din 11.03.2005, in vederea reverificarii conform art. 185 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata la data 24.06.2004, tinand cont de dispozitiile art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 103 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24.06.2004 si de cele ale Ordinului ministrului finantelor publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra celorlalte argumente invocate de contestatoare, acestea urmand a fi analizate la reverificare de organele fiscale.

**2)** Referitor la solicitarea S.C. I S.R.L. de suspendare a executarii deciziei de impunere din 11.03.2005, contestata, se retine ca in conformitate cu art.184 alin.(1) si alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24.06.2004:

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

*(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificată a contestatorului”.*

Prin urmare suspendarea se poate acorda pana la solutionarea contestatiei, astfel incat cererea contestatoarei a ramas fara obiect.

Mai mult, prin efectul solutiei de desfiintare a actului administrativ fiscal atacat, partile au fost repuse in situatia anterioara emiterii titlului de creanta, cu consecinta reverificarii conform considerentelor prezentei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 179, art.183 si art.185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

## **DECIDE**

1) Desfiintarea deciziei de impunere din 24.02.2005 referitoare la sume reprezentând taxa pe valoarea adăugata, dobânzi aferente, penalități de intarziere aferente, impozit pe veniturile realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, dobanzi aferente, penalități de intarziere aferente si penalitati de intarziere aferente de 10% urmand ca organele de inspectie fiscala, alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a aceleesi perioade si aceluiasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

2) Respingerea ca ramasa fara obiect a cererii de suspendare a executarii Deciziei de impunere din 11.03.2005.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.**

**DIRECTOR GENERAL  
ION CAPDEFIER**