



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Maramureș**  
**Biroul Soluționarea Contestatiilor**



**Decizia nr.1579 din 06.10.2011** privind soluționarea  
contestatiei formulate de **SC X SA**, cu domiciliul fiscal in loc. B M, str.  
M. ,nr. ..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice  
sub nr..../22.06.2011 si reinregistrata sub nr. .../30.06.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre  
Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr..../29.06.2011, inregistrata la  
Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../30.06.2011 asupra  
contestatiei depuse de SC X SA, impotriva deciziei de impunere privind  
obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..-..  
.../27.05.2011, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de  
27.05.2011.

Contestatia are obiect suma totala de .... lei, reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei – majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente  
impozitului pe profit;
- .... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- .... lei – majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei  
pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205  
alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului  
nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a  
Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA solicita admiterea acesteia,  
anularea actelor administrative fiscale atacate si in consecinta exonerarea de  
la plata sumei totale de .... lei, reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea  
adaugata si majorarile si penalitatile de intarziere aferente acestora, motivand  
urmatoarele:

Impozitul pe profit suplimentar in suma de .... lei cu majorarile si  
penalitatile de intarziere aferente in suma de ... lei si taxa pe valoarea

adaugata suplimentara in suma de .... lei cu majorarile si penalitatile de intarziere aferente in suma de .... lei au fost stabilite nejustificat deoarece la data inregistrarii sumelor in evidenta contabila SC X SA nu a avut cunostinta ca SC D SRL era inactiva.

Referitor la lucrarile si serviciile in curs cu Primaria C si Primaria S stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de .... lei cu majorarile de intarziere in suma de .... lei si penalitatile de intarziere in suma de .... lei este nejustificata intrucat nu s-au facut receptii decat partiale din care nu s-au incasat bani.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala a vizat perioada 01.09.2009-31.12.2010.

SC X SA are ca obiect principal de activitate: Extractia pietrei ornamentale si a pietrei pentru constructii, extractia pietrei calcaroase, ghipsului, cretei si a ardeziei, cod CAEN 811.

**1.Referitor la impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In urma verificarii diferentelor rezultate din declaratia 394” Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” a rezultat faptul ca in semestrul II 2008, exista o diferenta in suma de .... lei la achizitiile efectuate de la SC D SRL. Din informatiile furnizate de baza de date privind pregatirea controlului, in perioada 26.02.2008-10.02.2009 aceasta societate a fost declarata inactiva de catre organele de inspectie fiscala a DGFP a judetului M., prin urmare data la care aceasta societate a emis factura pentru SC X SA este cuprinsa in perioada de inactivitate a acestei societati.

Factura nr. .../03.10.2008 cu baza impozabila de ... lei a fost inregistrata in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” cu consecinta diminuarii bazei impozabile cu aceasta suma.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei, scadent la data de 25.01.2009 si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de .... lei din care majorari si dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei pentru perioada 26.01.2009-23.05.2011, in conformitate cu prevederile art.119, ale art.120 si ale art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 republicata.

Prin cele mentionate au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 republicata conform carora cheltuielile inregistrate in

evidenta contabila, care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

**2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Urmare a constatarii prezentate la capitolul Impozit pe profit privind inregistrarea si deducerea taxei pe valoarea adaugata din factura nr.../03.10.2008 emisa de SC D SRL, care in perioada 26.02.2008-10.02.2009 a figurat ca societate inactiva, s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei, scadenta la data de 25.11.2008.

Pentru perioada 26.04.2009-25.06.2009 si 26.07.2009-23.05.2011 (perioade in care societatea a figurat cu TVA de plata) in conformitate cu prevederile art.119, ale art.120 si ale art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 republicata au fost calculate majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de .... lei din care majorari si dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Prin cele mentionate au fost incalcate prevederile art. 11, alin. 1<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conform carora nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si prevederile art. 146 alin. 1 lit.a) pentru faptul ca factura nu cuprinde informatiile prevazute de art.155 alin.(5) lit.c) respectiv codul de inregistrare in scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura.

Conform balantei de verificare intocmita la data de 31.12.2010 contul 332 “ Lucrari si servicii in curs de executie” figureaza cu un sold in suma de .... lei.

In urma analizei fisei contului “ 332 “, a solicitarii componentei acestui sold si in urma discutiilor purtate cu administratorul societatii a reiesit faptul ca in acest cont au fost inregistrate lucrarile la drumurile apartinand de Primaria C. si lucrarile de asfaltare a drumurilor apartinand de Primaria S. ( imbracaminte asfaltica la drum comunal D.C. S – N).

Lucrarile realizate la obiectivul “Pietruire drum comunal nr. .. C – Intrerauri” au fost realizate in baza contractului nr.../14.07.2008 si a contractului subsecvent nr. .../2008. Lucrarile au fost executate fiind intocmite urmatoarele situatii de plata ( devize) acceptate de beneficiari:

- situatia de plata (deviz) nr...../iulie 2009 pentru suma de ..... lei fara TVA;

- situatia de plata ( deviz) nr...../decembrie 2009 pentru suma de ..... lei fara TVA.

Deoarece lucrarile mentionate au fost realizate si receptionate dar nefacturate, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma totala de .... lei din care suma de ..... lei pentru situatia de lucrari in valoare de ..... lei, cu scadenta la data de 25.08.2009 (data la care au fost acceptate situatiile de lucrari de catre beneficiari) si suma de .... lei pentru situatia de lucrari in valoare de ..... lei, cu scadenta la data de 25.01.2010 (data la care au fost acceptate situatiile de lucrari de catre beneficiar).

In conformitate cu prevederile art.119, ale art.120 si ale art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 republicata, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei, pentru perioada 26.08.2009-23.05.2011 au fost calculate majorari, si dobanzi de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei.

Lucrarile din zona S-N au fost executate in baza contractului incheiat cu SC C SRL in calitate de antreprenor general si SC X SA in calitate de subantreprenor. SC X SA a prezentat acordul de asociere cu SC C SRL, situatiile de lucrari acceptate de beneficiar si factura proforma emisa de SC C SRL catre Consiliul Local S pentru lucrarile realizate a caror valoare fara TVA este de ..... lei.

Avand in vedere calitatea SC X SA de subantreprenor pentru lucrarile executate la drumul comunal S-N, organele de inspectie fiscala au precizat ca au respectat procentele ce revin fiecărei parti conform acordului de asociere, stabilind cota ce revine societatii verificate in suma de .... lei, prin refacturare de catre SC C SRL, aplicand procentul de ..% la valoarea totala a lucrării de .... lei fara TVA.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei cu scadenta in data de 25.01.2011.

In conformitate cu prevederile art.119, ale art.120 si ale art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 republicata, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei, pentru perioada 26.01.2011-23.05.2011 au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de .... lei.

Prin cele mentionate au fost incalcate prevederile art.134<sup>1</sup> alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conform carora prestarile de servicii care determina decontari sau plati succesive cum sunt serviciile de constructii-montaj sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru si in functie de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de catre beneficiari.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011 , a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...-..../27.05.2011, privind obligatiile fiscale contestate de SC X SA in suma totala de .... lei reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei, majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei.

III.Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1.Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SA datoreaza impozitul pe profit in suma de ... lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr...-..../27.05.2011, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt**, SC X SA a inregistrat, in luna octombrie 2008, in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" suma de .... lei in baza facturii nr. .../03.10.2008 emisa de SC D SRL, declarata inactiva in perioada 26.02.2008-10.02.2009.

Organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in suma de ... lei nedeductibile fiscal si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

**In drept** , art.11 alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003, precizeaza:

***"De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."***

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere ca SC D SRL a fost declarata inactiva incepand cu data de 26.02.2008, se retine ca tranzactiile efectuate de contestatoare cu aceasta nu se iau in considerare incepand cu data de 26.02.2008

Art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

***"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile"***.

Art.21 alin.(4) lit r) din același act normativ prevede :

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

**r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”**

Luând în considerare prevederile legale citate și documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, SC X SA nu are dreptul să deducă cheltuielile în suma de .... lei, provenind din factura fiscală emisă de SC D SRL, deoarece aceasta a fost declarată inactivă în perioada 26.02.2008-10.02.2009 prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nr.134/30.01.2008.

În concluzie, SC X SA datorează impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de .... lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

**2. Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă SC X SA datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de .... lei stabilită suplimentar prin decizia de impunere nr....-... ..../27.05.2011.**

**În fapt**, așa cum s-a arătat la capătul de cerere soluționat anterior, în luna octombrie 2008 SC X SA a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în suma de .... lei, și a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de .... lei, în baza facturii nr. .../03.10.2008 emisă de SC D SRL, societate comercială inactivă în perioada 26.02.2008-10.02.2009.

Organele de inspecție fiscală au considerat taxa pe valoarea adăugată provenind din această factură nedeductibilă, motiv pentru care au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de .... lei.

**În drept**, art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, taxa 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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) .**

Art.155 alin.(5)lit.c) din acelasi act normativ, precizeaza:

**(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

**c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura.”**

În temeiul prevederilor legale citate se reține ca, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată SC X SA trebuie să dețină o factură fiscală care să cuprindă informațiile de la art.155 alin.(5), respectiv codul de înregistrare fiscală al SC D SRL, care are prefixul “RO”, conform Standardului internațional ISO 3166, așa cum prevede art. 154 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că SC D SRL a fost declarată inactivă în perioada 26.02.2008-10.02.2009, i-a fost anulată din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA.

Art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 precizează:

**“(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

**(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”.**

Art. 1 și 3 din Ordinul nr. 605 din 8 aprilie 2008, privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, precizează:

**“(1) Se aprobă Procedura de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.**

**(3) Anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi”.**

Luând în considerare prevederile legale citate, se reține că, SC X SA nu are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în suma de .... lei

provenita din factura emisa de SC D SRL deoarece aceasta a fost declarata inactiva in perioada 26.02.2008-10.02.2009, fiindu-i anulata din oficiu inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 01.03.2008, data de la care aceasta societate nu mai avea dreptul sa utilizeze facturi fiscale ,iar daca acestea au fost emise nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiata in data de 27.05.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SA a inregistrat in contul 332 " Lucrari si servicii in curs de executie" lucrarile la drumurile apartinand Primariei Coas .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile realizate la drumurile apartinand Primariei C. au fost executate in baza contractelor subsecvente nr.../14.07.2008 si nr.../2008, fiind intocmite situatiile de plata (devize) acceptate de beneficiar nr. ..../iulie 2009 pentru suma de .... lei fara TVA si nr. ..../ decembrie 2009 pentru suma de ..... lei , fara TVA .

Deoarece lucrarile au fost realizate si receptionate dar nefacturate, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei, prin aplicarea cotei de 24% asupra valorii lucrarilor executate de ..... lei.

Art. 134 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

***"(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.***

***(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei."***

Art. 134<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

***"(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar."***

Art. 134<sup>2</sup> din același act normativ preceizeaza:

***(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.***



Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari sau la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar, data la care intervine si exigibilitatea taxei.

Astfel, pentru lucrarile executate de SC X SA pentru Primaria C., situatiile de lucrari nr... pentru suma de .... lei fara TVA si nr. .... pentru suma de ..... lei fara TVA au fost acceptate de beneficiar in lunile iulie 2009 respectiv decembrie 2009, astfel ca faptul generator si exigibilitatea taxei au intervenit la aceste date.

Art. 155 alin.(1) din acelasi act normativ precizeaza:

***(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.***

Luand in considerare prevederile legale citate si avand in vedere ca pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari , faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari sau la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar se retine ca SC X SA trebuia sa emita facturi catre Primaria C. si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru lucrarile efectiv prestate conform situatiilor de lucrari acceptate de beneficiar nr. ..../iulie 2009 pentru suma de .... lei fara TVA si nr. ..../decembrie 2009 pentru suma de ..... lei fara TVA.

Art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede, in vigoare pana la data de 30.06.2010, precizeaza:

***“(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”***

Avand in vedere cele precizate se retine ca pentru lucrarile la drumurile apartinand Primariei C. executate si nefacturate, SC X SA datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, calculata prin aplicarea cotei de 19% la valoarea lucrarilor de ..... lei .

Organele de inspectie fiscala au calculat in mod gresit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de .... lei aferenta lucrarilor efectuate

pentru Primaria C. prin aplicarea cotei de 24% la valoarea de .... lei in conditiile in care serviciile au fost prestate in anul 2009, cand asa cum s-a aratat in continutul deciziei, cota de TVA era de 19%.

Astfel, se retine ca SC X SA nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei reprezentand diferenta intre taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, stabilita de organele de inspectie fiscala si taxa pe valoarea adaugata datorata in suma de ... lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de .... lei, iar decizia de impunere nr....-.../27.05.2011 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma .

In concluzie pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru suma de .... lei si admisa pentru suma de .... lei.

**3.Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca, SC X SA datoreaza majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de .... lei aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin decizia de impunere nr....-.../27.05.2011, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala M.**

**In fapt,** asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SA datoreaza impozitul pe profit in suma de .... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, pentru tranzactiile efectuate cu un contribuabil inactiv.

Pentru neplata in termenul legal a obligatiilor fiscale determinate suplimentar, in suma totala de .... lei, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari, dobanzi in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

De asemenea, pentru lucrarile executate pentru Primaria C. si nefacturate, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SA taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei din care societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au calculat, majorari si dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de .... lei.

Cu adresa nr. ..../16.08.2011 Activitatea de Inspectie Fiscala au transmis Biroului Solutionarea Contestatiilor referatul privind indreptarea erorilor materiale nr...../12.08.2011 aprobat de conducatorul Activitatii de Inspectie Fiscala in care se mentioneaza ca la calculul majorarilor de intarziere aferente lucrarilor receptionate dar nefacturate nu s-a tinut cont de modificarea

cotei de TVA si s-a facut corectia calculului de majorari astfel: de la scadenta de plata a TVA pana la data modificarii cotei s-au calculat majorari pentru TVA in cota de 19%, iar de la data modificarii cotei, pentru TVA in cota de 24%, rezultand majorari si dobanzi de intarziere in suma de ..... lei.

**In drept**, art.119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 30.06.2010 prevede:

**(1) " Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".**

Art.120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, in vigoare pana la data de 30.06.2010, precizeaza:

**(1) "Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

**(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0.1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."**

Art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin OUG nr. 39/2010 , in vigoare de la data de 01.07.2010 prevede:

**"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".**

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin OUG nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010 precizeaza:

**"(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

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

Art. 120 alin.(7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, modificat prin OUG nr.88/2010, in vigoare de la data de 01.10.2010, precizeaza:

**" (7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."**

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei neachitate la scadenta SC X SA datoreaza majorarile si dobanzile de intarziere in suma de .... lei.

Pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, neachitata la scadenta, SC X SA datoreaza majorarile si dobanzile de intarziere in suma de .... lei.

Avand in vedere ca in urma referatului privind indreptarea erorilor materiale nr...../12.08.2011 organele de inspectie fiscala au stabilit majorari si dobanzi de intarziere in suma de ..... lei, rezulta ca SC X SA nu datoreaza diferenta in suma de .... lei intre majorarile si dobanzile de intarziere stabilite de organele de inspectie fiscala si majorarile si dobanzile de intarziere datorate de societate in suma de ..... lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de .... lei, iar decizia de impunere nr....-... ..../27.05.2011 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

Art. 120<sup>1</sup> alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

***“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:***

***b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;***

***c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.***

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat SC X SA nu a achitat obligatiile fiscale in suma totala de .... lei reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de .... lei.

Avand in vedere ca SC X SA nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei se retine ca nu datoreaza nici penalitatile aferente in suma de .... lei motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de ....., iar decizia de impunere nr. ...-... ..../27.05.2011 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

Cu adresa nr. ..../16.08.2011 Activitatea de Inspectie Fiscala au transmis Biroului Solutionarea Contestatiilor referatul privind indreptarea erorilor materiale nr. ..../12.08.2011 aprobat de conducatorul Activitatii de

Inspectie Fiscala prin care cuantumul majorarilor si dobanzilor de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei, a fost diminuat cu .... lei, rezultand majorari si dobanzi de intarziere in suma de ..... lei.

In urma referatului privind indreptarea erorilor materiale din decizia de impunere nr....-... ..../27.05.2011 au fost scazute majorarile si dobanzile de intarziere in suma de ... lei, astfel ca SC X SA nu mai datoreaza aceasta suma.

Art. 206 alin. (1) lit. b) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**“(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:**

**b) obiectul contestatiei;**

**2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”**

Pct. 11.1. lit. c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2137/2011 prevede:

**“Contestatia poate fi respinsa ca:**

**c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat (...).”**

In temeiul prevederilor citate si avand in vedere cele precizate, se retine ca majorarile si dobanzile de intarziere in suma de .... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, nu mai sunt datorate de SC X SA, fiind scazute din decizia de impunere nr....-... ..../27.05.2011, motiv pentru care pentru aceasta suma contestatia urmeaza sa fie respinsa ca fiind fara obiect.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata in suma totala de .... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca **neintemeiata** pentru suma de .... lei, ca fiind **fara obiect** pentru suma de .... lei si **admisa** pentru suma de .... lei .

**4. Referitor la suma de ..... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata in suma de ..... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei, Directia Generala a Finantelor**

**Publice a judetului M este investita sa se pronunte daca SC X SA o datoreaza, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...-.. ..../27.05.2011, nu rezulta cu claritate modul de stabilire a obligatiilor fiscale suplimentare.**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala incheiata in data de 27.05.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca in balanta de verificare la data de 31.12.2010 SC X SA figureaza cu un sold al contului 332 " Lucrari si servicii in curs de executie" de ..... lei. In urma analizei de catre organele de inspectie fiscala a fisei contului 332 si a discutiilor purtate cu administratorul societatii a rezultat ca in acest cont SC X SA a inregistrat lucrarile de asfaltare a drumurilor apartinand Primariei S.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile de asfaltare a drumurilor apartinand Primariei S au fost executate in baza contractului nr. ..../18.12.2006 incheiat intre SC C SRL in calitate de antreprenor general si SC X SA in calitate de subantreprenor si Consiliul Local S.

SC X SA a prezentat acordul de asociere cu SC C SRL, situatiile de lucrari acceptate de beneficiar si factura proforma emisa de SC C SRL catre Consiliul Local S. pentru lucrarile realizate a caror valoare fara TVA este de ..... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile au fost executate si nu au fost facturate fiind intocmita doar factura proforma in valoare de ..... lei.

Avand in vedere calitatea SC X SA de subantreprenor pentru lucrarile executate la drumul comunal S-N, organele de inspectie fiscala au precizat ca au respectat procentele ce revin fiecărei parti conform acordului de asociere, stabilind cota ce revine societatii verificate in suma de ..... lei, prin refacturare de catre SC C SRL, aplicand procentul de ..% la valoarea totala a lucrării de ..... lei fara TVA.

Astfel, pentru lucrarile de asfaltare a drumurilor apartinand Primariei S organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SA taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala, pentru perioada 26.01.2011-23.05.2011, au calculat dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei.

Prin adresa nr. ..../04.08.2011 Biroul Solutionarea Contestatiilor a solicitat Activitatii de Insectie Fiscala copii ale facturii emise de SC C SRL catre SC X SA si ale fisei contului 332" Lucrari si servicii in curs de executie".

Cu adresa nr..../16.08.2011 Activitatea de Inspectie Fiscala a transmis in copie balanta de verificare incheiata la data de 31.12.2010 si factura proforma nr.../09.12.2010 intocmita de catre SC C SRL catre Consiliului Local S .

In ceea ce priveste cota de asociere cu SC C SRL, prin aceasi adresa, Activitatea de Inspectie Fiscala precizeaza ca lucrarile din contractul incheiat cu Consiliul Local S au fost executate de catre SC X SA, SC C SRL fiind antreprenorul general care intocmea factura catre Consiliul Local S, iar SC X SA factura catre SC C SRL lucrarile efectuate ( in proportie de ..%, ..% fiind cota antreprenorului general respectiv SC C SRL).

**In drept**, art. 105 alin. (1) "Reguli privind inspectia fiscala" din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***"Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."***

Potrivit art. 109 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care prevede:

***"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei fiscale din punct de vedere faptic si legal.***

***(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sa in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.(...)"***

Totodata, conform pct. 102.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

***"102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale".***

Potrivit acestor prevederi legale, raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere prin care se stabilesc obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic.

La întocmirea raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea "tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Fata de prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca raportul de inspectie fiscala nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au condus la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de .... lei, aferente lucrarilor executate in zona S-N .

Astfel, in raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au precizat ca au respectat procentele ce revin fiecărei parti conform acordului de asociere si au stabilit in sarcina SC X SA taxa pe valoarea adaugata suplimentara aplicand cota de TVA asupra sumei de .... lei, reprezentand ..% din valoarea totala a lucrării executate, insa conform acordului de asociere din data de 29.11.2006, incheiat intre SC X SA si SC C SRL, anexat in copie la dosarul contestatiei, SC X SA beneficiaza de un procent de ..% din valoarea contractului incheiat cu Primaria S .

De asemenea, prin adresa nr. ..../16.08.2011 organele de inspectie fiscala precizeaza ca in ceea ce priveste cota de asociere cu SC C SRL, lucrarile au fost executate de catre SC X SA, SC C SRL fiind antreprenorul general care întocmea factura catre Consiliului Local S, iar SC X SA factura catre SC C SRL lucrarile efectuate in proportie de ..%, ..% fiind cota antreprenorului general respectiv SC C SRL, insa nu depun documente pentru a demonstra cele sustinute.

Mai mult, in raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala precizeaza ca au aplicat procentul de ..% stabilind cota ce revine societatii verificate prin **refacturare de catre SC C SRL**, insa facturarea lucrarilor executate trebuia facuta de SC X SA catre SC C SRL si nu invers .

Cap. III "Constatari fiscale" din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

***"Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale, se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:***

***3. Baza de impunere.***

***A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:***



- **consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;(...**
- **calculul obligatiilor fiscale accesorii la diferentele de impozite, taxe sau contributii stabilite de inspectia fiscala;”**

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 28.06.2011 nu contine constatari clare si precise cu privire la baza de impunere .

Astfel, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, din raportul de inspectie fiscala nu rezulta cu claritate modul in care s-a stabilit ca lucrarile au fost executate in proportie de ..% de SC X SA, in conditiile in care conform acordului de asociere incheiat de aceasta societate cu SC C SRL invocat si de organele de inspectie fiscala, cota de participare a SC X SA este de 10%.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”**, precum si ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

**“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”**, (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), cap. III “ Constatari fiscale” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011 urmeaza sa fie desfiintat pentru suma totala de .... lei, reprezentand: taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei, iar decizia de impunere nr...-.../27.05.2011 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi obligatii bugetare, sa se stabileasca clar si concret situatia de fapt si suma obligatiilor fiscale legal datorate de SC X SA, conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare in perioada verificata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin.(1),(2) si (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SA, cu domiciliul fiscal in loc. B M, str. P. , nr....., pentru suma totala de .... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei si majorari, dobanzi si penalitati aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma totala de ..... lei si ca fiind fara obiect pentru suma de .... lei reprezentand majorari si dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Admiterea contestatiei formulate de SC X SA, cu domiciliul fiscal in loc. B M, str. P., nr.... pentru suma totala de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma totala de .... lei si anularea deciziei de impunere nr...-.../27.05.2011 pentru aceasta suma.

3. Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 27.05.2011 pentru suma totala de ..... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata in suma de .... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de ..... lei si anularea deciziei de impunere nr...-.../27.05.2011, pentru aceasta suma, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta , precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV