

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de **SC SRL**
, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
sub nr.

Contestația este formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală II, D.G.F.P. și are ca obiect suma totală de lei, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Contestația formulată de SC SRL, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr..

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art.205 alin.(1), și art. 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul de Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC SRL.

I. Prin contestația formulată SC SRL, invocă următoarele motive:

Contestatoarea arată că, în urma controlului efectuat organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății obligații reprezentând TVA de plată în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de lei, dând curs astfel Deciziei nr. privind soluționarea contestației înregistrată la D.G.F.P. sub nr., prin care s-a stabilit „Desființarea procesului verbal nr. cu consecința refacerii controlului de către altă echipă, pe aceeași perioadă și pentru același impozit...”

Contestatoarea susține că, noul Raport de inspecție fiscală înregistrat sub nr., este netemeinic și nelegal, așa cum a considerat prin contestația înregistrată sub nr. la actul de control nr. (pe care o consideră parte integrantă din prezenta contestație), aducând în completare următoarele considerente:

- inspecția fiscală și raportul încheiat se realizează la un termen foarte mare, la „cca.” 5 ani de la data emiterii deciziei nr., aceasta nefiind pusă în aplicare imediat după ce a fost emisă și transmisă organelor de control, cu precizarea că societății nu i-a fost transmisă niciodată, astfel că aceasta a figurat în continuare cu datorii foarte mari față de bugetul statului, fapt ce a culminat cu o cerere ilegală din partea D.G.F.P. regăsită în dosarul nr. la Tribunalul , prin care s-a solicitat procedura insolvenței în temeiul Legii nr.85/2006.
- întrucât nu a luat act de Decizia nr., controlul nefiind refăcut în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală într-un termen rezonabil, contestatoarea consideră că a fost ținută în permanență într-o confuzie „totală”, deși în nenumărate rânduri, atunci când societatea a fost somată, s-a reacționat și s-au contestat de fiecare dată obligațiile de plată înregistrate în evidența A.F.P. (contestații anexate la prezenta cauză).
- prin Raportul de inspecție fiscală nr., nu se aduce nimic nou, contestatoarea considerându-l ca fiind întocmit în mod abuziv, deoarece nu ține cont de prevederile legale din Legea nr.345/2002 și normele de aplicare, așa cum au fost prezentate de organul de rezolvare a

contestației în Decizia nr. prin care a fost desființat Procesul verbal nr., precum și de prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care la art.138 alin.d) prevede că baza de impozitare se reduce și „în cazul în care contravaloarea bunurilor sau serviciilor prestate nu se pot încasa din cauza falimentului beneficiarului, baza de impozitare, în cazul în speță fiind egală cu zero chiar și în urma demersurilor făcute până la Înalta Curte de Casație pentru clarificarea creanței societății cu SC– în faliment.

- Raportul de inspecție fiscală nr. este lovit de nulitate, acesta fiind avizat de una și aceeași persoană în calitate de șef de serviciu, cu persoana care a făcut parte din organul de control care a întocmit Procesul verbal nr..

- Raportul de inspecție fiscală nr. nu respectă întocmai prevederile art.43 din Codul de procedură fiscală referitoare la conținutul și motivația actului administrativ fiscal, lipsind aplicarea prevederilor „alin i)” referitoare la posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația.

Prin urmare, contestatoarea solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și pe cale de consecință anularea Raportului de inspecție fiscală nr. respectiv a Deciziei de impunere nr., în sensul anulării obligațiilor de plată constând din TVA de plată în sumă de lei respectiv a majorărilor de întârziere în sumă de lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

În preambulul Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, precizează că inspecția fiscală parțială s-a efectuat urmare a Deciziei nr.privind soluționarea contestației formulată de SC SRL înregistrată la D.G.F.P. sub nr. prin care s-a desființat Procesul verbal nr. pentru suma de 1 ron din care:

- – diferența TVA;
- – dobânzi diferența TVA;
- – penalități diferența TVA.

Obiectivele controlului fiind refacerea controlului, pe aceeași perioadă și pentru același impozit, conform celor reținute în Decizia de soluționare a contestației nr., urmare a desființării Procesul verbal nr..

Perioada supusă verificării: 31.12.2003 - 30.04.2004, scopul controlului fiind soluționarea adresei A.F.P., înregistrată sub nr., prin care este înaintat decontul cu suma negativă de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare aferentă lunii aprilie 2004 în sumă de ron.

În perioada verificată, taxa pe valoarea adugată de rambursat provine din deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării de materii prime și materiale, bunuri și servicii necesare producției, neconstatându-se deficiențe în ceea ce privește modul de determinare și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată deductibilă.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

În data de 25.06.2003, între SC SRL în calitate de locatar și SC SA în calitate de locator se încheie un contract de închiriere al cărui obiect îl constituie active destinate punerii în funcțiune și utilizării complexului industrial siderurgic de la, contract care la art.5 lit f) prevede „efectuarea de investiții și modernizări de către locatar se efectuează numai cu acceptul locatorului care va acorda tot sprijinul necesar obținerii de avize și automatizări”, iar la art.6 lit h) „realizarea, pe cheltuiala sa, de îmbunătățiri la active închiriate cu avizul locatorului, situație în care va întocmi un deviz de lucrări care se va constitui ulterior anexa la contractul de închiriere.”

În perioada iulie 2003 - decembrie 2003, SC SRL efectuează lucrări de reparații necesare punerii în funcțiune a complexului industrial siderurgic de la, în baza devizelor de lucrări care fac obiectul unei expertize contabile solicitate de societate în valoare totală de ron. Organele de inspecție fiscală, menționează că, în baza concluziilor formulate în expertiză, funcție de considerentele tehnice și documentele prezentate de conducerea societății, natura lucrărilor executate sunt reparații și nu investiții, modernizări sau îmbunătățiri. Prin determinarea naturii acestor operațiuni executate, respectiv lucrări de reparații, se subliniază faptul că în contractul de închiriere, aceste lucrări nu se încadrează în categoria celor delimitate la art.5 și art.6 din contract.

În baza sentinței judecătorești nr., rămasă definitivă și executorie la data de 17.09.2003, contractul de închiriere dintre cele două societăți este anulat, fapt pentru care, SC SRL deschide acțiune judecătorească împotriva SC SA, pentru recuperarea creanței în sumă de ron, reprezentând contravaloarea lucrărilor de reparații efectuate în perioada iulie - decembrie 2003.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, arată că motivul desființării Procesului verbal nr. a constat în faptul că, la dosarul cauzei nu sunt anexate devize, situații de lucrări, procese verbale, etc, note contabile, deconturi de TVA, organele de control nu fac o prezentare detaliată a stării de fapt fiscale, nu fac o analiză a lucrărilor de reparații efectuate în perioada iulie 2003 – decembrie 2003, în condițiile în care contractul a fost anulat, iar societatea a dedus taxa pe valoarea adăgată pentru bunuri și servicii care nu au legătură cu activitatea economică a acestuia și nu a condus la realizarea de operațiuni taxabile. Astfel, organele de inspecție fiscală, aduc o serie de precizări vis-a-vis de argumentele ce fundamentează motivația pentru care a fost desființat Procesul verbal nr., conform Deciziei nr. privind soluționarea contestației nr., și anume:

- în mod eronat s-a preluat conținutul procesului verbal, respectiv, la pagina 5, alin.5 din Decizia nr., se menționează faptul că „organele de control precizează că în perioada iulie - decembrie 2003 SC SRL efectuează lucrări de reparații necesare punerii în funcțiune a complexului siderurgic închiriat, prin aceasta înțelegându-se că reparațiile respective nu au constituit o prestare de servicii în sensul operațiunilor impozabile așa cum sunt definite de Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăgată, însă nu au efectuat o analiză a acestor lucrări, nu au verificat devizele și situațiile de lucrări pe perioada indicată, având în vedere că în 17.05.2003 contractul de închiriere a fost anulat.”

În contextul de mai sus, organele de inspecție fiscală precizează că, în constatările din procesul verbal, nu s-a menționat o asemenea încadrare a operațiunilor, ci invocându-se prevederile art.5 lit.f) și art.6 lit h) din Contractul de închiriere, în baza unei expertize contabile (solicitate de SC RL) prin care s-au analizat devizele de lucrări, natura lucrărilor a fost apreciată ca fiind reparații și nu modernizări, îmbunătățiri, respectiv investiții. Astfel, aceste lucrări nu se încadrează în categoria celor determinate la art.5 și art.6 din Contractul de închiriere, acesta fiind și motivul pentru care, în baza sentinței judecătorești nr. contractul este anulat, sentință împotriva căreia, societatea deschide acțiune judecătorească împotriva SC SA, pentru recuperarea creanței în sumă de ron, reprezentând contravaloarea lucrărilor de reparații efectuate pe perioada contractului. Totodată, organele de inspecție fiscală, arată că prin revendicarea acestei sume, societatea recunoaște operațiunea prin care se constituie creanța pe care intenționează să o recupereze (nu s-a pus la îndoială efectuarea cheltuielilor, a prestațiilor, ci necesitatea și natura lor) și care din punctul său de vedere este certă;

- următoarele aliniate din pagina 5 a Deciziei nr., aduc în discuție prevederi legale în care nu poate fi încadrată situația reală constatată în procesul verbal, iar în finalul paginii se concluzionează că „SC SRL a dedus TVA pentru bunuri și servicii care nu au legătură cu activitatea economică a acesteia și nu a condus la realizarea de operațiuni taxabile.”

Pentru a elimina aceste erori, organele de inspecție fiscală precizează:

a) perioada verificată cuprinsă în procesul verbal desființat este 31.12.2003 -30.04.2004,

b) prin articolul contabil în baza căruia s-a apreciat taxa pe valoarea adăugată neexigibilă (4428) existentă în bilanța de verificare aferentă închiderii anului fiscal, la nivelul veniturilor obținute (contul 758 „Alte venituri din exploatare”) trebuia colectată TVA întrucât această operațiune este impozabilă și îndeplinește condițiile cumulative prevăzute la art.1 alin.(2) lit.a) și lit.c) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată,

c) perioada de derulare a contractului iulie - decembrie 2003 a fost verificată prin procesul-verbal nr., respectiv 01.01.1999-31.12.2003 și nu s-au constatat aspecte care să modifice baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv s-a certificat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru toate operațiunile efectuate, mai puțin un număr de 6 facturi fiscale care nu au îndeplinit condițiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată.

Acesta este și motivul pentru care, în conținutul procesului verbal desființat se face trimitere la devizele de lucrări analizate de expertiza contabilă întocmită.

În evidența contabilă, a SC SRL încheiată la nivelul lunii decembrie 2003 (bilanța de verificare aferentă închiderii anului fiscal) se efectuează următoarea înregistrare:

461 = %
758 / ron
4428 ron

Organele de inspecție fiscală, în urma verificării modului de întocmire a notei contabile, au constatat următoarele:

- suma de ron (inclusiv TVA) reprezintă valoarea devizelor întocmite pentru lucrările executate;
- suma de ron (fără TVA) reprezintă valoarea unor cilindrii fabricați.

Urmare a celor de mai sus, organele de inspecție fiscală arată că valoarea veniturilor este în sumă de ron , iar valoarea taxei pe valoarea adăugată colectată este în sumă de ron, astfel încât valoarea creanței este în sumă totală de ron.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit că suma de ron reprezintă diferență TVA, constatată urmare înregistrării eronate de către societate ca taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, având în vedere că pentru aceste operațiuni, societatea a efectuat cheltuieli aferente veniturilor realizate, venituri recunoscute de societate prin înregistrarea lor în contul 758 "Alte venituri din exploatare". Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală sunt prevederile art.1 alin.(2) lit. a), b), c), art. 14, art.16 alin. (2), art.29 alin. B lit.a), lit.c) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată precum și prevederile art.55 alin.(1), alin.(2) din H.G.nr.598/2002 privind aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Urmare a celor arătate, organele de inspecție fiscală, concluzionează că societatea procedează în mod eronat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă veniturilor înregistrate în contul 758 "Alte venituri din exploatare", întrucât exigibilitatea, conform prevederilor legale menționate, nu ia naștere la momentul încasării, ci la momentul efectuării și obținerii veniturilor din operațiuni impozabile.

În același context, organele de inspecție fiscală, menționează faptul că, în condițiile în care contravaloarea lucrărilor de reparații efectuate de SC SRL reprezintă o creanță revendicată pe cale judecătorească, după data anulării contractului de închiriere, societatea avea obligația evidențierii și determinării corecte a sumei acționare în instanța.

Organele de inspecție fiscală, arată că, prin precizările aduse s-au avut în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației, astfel încât constatările din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., mențin efectele fiscale din procesul verbal nr..

Din documentele prezentate și a fișei sintetice pe plătitor existente în evidența A.F.P. reiese faptul că, SC SRL are un comportament fiscal corect, respectiv depune deconturi TVA

în termenele legale. Până în anul 2004 a obținut venituri din activitatea desfășurată, iar în perioada de după anul 2004 societatea depune deconturi de TVA cu cifra „0”.

În baza documentelor prezentate pentru perioada decembrie 2003 - aprilie 2004, organele de inspecție fiscală au re-verificat modul de evidențiere a taxei pe valoarea adăugată și s-a constatat menținerea modului de soluționare a cererii de rambursare, respectiv certificarea soldului sumei negative a TVA cu drept de rambursare în sumă de

De asemenea, pentru diferența de TVA în sumă de ron se menține modul de calcul al dobânzilor în sumă de ron și penalităților de întârziere în sumă de ron.

Dobânzile și penalitățile au fost calculate în Raportul de inspecție fiscală nr. până la data de 30.06.2004, conform prevederilor O.G. nr.61/2002 aprobată și modificată de Legea nr.79/2003, O.G. nr.92/2003, art. 108 și art.109.

Penalitățile de întârziere în cotă de 0,5%, au fost calculate în baza prevederilor O.G. nr.61/2002, O.G.nr.92/2003, art.108 și art.114.

La capitolul V – „Discuția finală cu contribuabilul” din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, având în vedere Decizia nr. pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția Comercială, transmisă de domnul, avocat ales de SC SRL, (urmare a înștiințării nr., pentru discuția finală), menționează faptul că, această decizie nu modifică aspectele fiscale constatate întrucât:

- în considerentele hotărârii, la fel ca și la pronunțarea judecătorului sindic, se precizează faptul că SC SRL poate obține contravaloarea investițiilor efectuate doar de la chiriașii sau cumpărătorii activelor la care s-a investit și nu prin înscrierea la tabelul creanțelor;
- referitor la fondul litigiului, SC SRL a susținut că a făcut dovada efectuării investițiilor în baza contractului de închiriere cu acordul SC SA și se impunea constatarea dreptului de proprietate asupra acestora;
- în baza drepturilor și obligațiilor locatorului stipulat în contractul de închiriere (SC SRL - locatar și SC SA - locator), societății - SC SRL i s-a recunoscut dreptul de proprietar asupra acestor îmbunătățiri, având dreptul să recupereze contravaloarea acestor investiții de la chiriași și cumpărătorii activelor, dar, nu în cadrul procedurii speciale reglementată de Legea nr.64/1995 (deci nu de la SC SA care se află sub incidența acestor prevederi, în regim de înscriere în tabelul creanțelor debitoarei aflată în faliment).

Asfel, cheltuielile efectuate de SC SRL în baza contractului de închiriere a modulelor I + XI și XI, de natura îmbunătățirilor (recunoscute din punct de vedere al deductibilității fiscale), au fost efectuate în scopul obținerii de venituri din activitatea desfășurată în perioada următoare. Aceste operațiuni rămân în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată îndeplinind criteriile cumulative prevăzute de legislația fiscală. Dacă prin hotărârea instanței nu se recunoștea dreptul de proprietate asupra investiției efectuate, existența sau realitatea acestora, astfel încât SC SRL nu putea emite pretenții în recuperarea contravalorii acestora, operațiunea ar fi ieșit din sfera taxei pe valoarea adăugată ca operațiune fără plată, situație în care nu avea obligația evidențierii veniturilor (contul 758 „Alte venituri din exploatare”) dar, se impunea reanalizarea naturii cheltuielilor efectuate și a taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă (nefiind efectuate în scopul obținerii de venituri, nu mai puteau avea caracter de deductibilitate fiscală).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării: 31.12.2003-30.04.2004.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi să se pronunțe asupra obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. (punctul 2.1.1 Obligații fiscale suplimentare de plată) emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr., urmare a Deciziei D.G.F.P. nr., prin care s-a desființat Procesul verbal nr., în condițiile în care, organele de inspecție fiscală, pe de o parte, prin raportul de inspecție fiscală mențin modul de soluționare a cererii de rambursare, respectiv certifică soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată cu drept de rambursare în sumă de lei dar, dispun și plata diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, constatată, precum și a accesoriilor aferente în sumă totală de lei, iar pe de altă parte, emit decizia de impunere nr. fără a respecta condițiile procedurale de întocmire a acestui titlu de creanță prevăzute prin [Ordinul nr.1046/2007](#) pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, care se emite ca urmare a efectuării unei inspecții fiscale pentru soluționarea unui decont cu sume negative de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, respectiv punctul 2.2.1."Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare".

În fapt, prin Decizia emisă de D.G.F.P. nr. privind soluționarea contestației înregistrată sub nr., formulată de SC SRL, a fost desființat Procesul verbal nr., cu consecința refacerii controlului de către o altă echipă, pe aceeași perioadă și pentru același impozit, conform celor reținute în decizia sus menționată.

Verificarea efectuată la SC SRL, urmare căreia a fost încheiat Procesul verbal nr. desființat, a avut ca scop soluționarea decontului cu sumă negativă de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare aferentă lunii aprilie 2004, în sumă de

Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au procedat la reverificarea modul de evidențiere a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada decembrie 2003 - aprilie 2004.

În perioada verificată, taxa pe valoarea adăugată de rambursat provine din deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării de materii prime și materiale, bunuri și servicii necesare producției, organele de inspecție fiscală neconstatând deficiențe în ceea ce privește modul de determinare și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată deductibilă.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată

În evidența contabilă a SC SRL, încheiată la nivelul lunii decembrie 2003 (balanța de verificare aferentă închiderii anului fiscal) se efectuează următoarea înregistrare:

461 = %

758 / ron

4428 / ron

Organele de inspecție fiscală, în urma verificării modului de întocmire a acestei note contabile, au constatat următoarele:

- suma de ron (inclusiv TVA) reprezintă valoarea devizelor întocmite pentru lucrările executate;
- suma de ron (fără TVA) reprezintă valoarea unor cilindrii fabricați.

Față de cele de mai sus, organele de inspecție fiscală arată că, valoarea veniturilor este în sumă de ron , iar valoarea taxei pe valoarea adăugată colectată este în sumă de ron, astfel încât valoarea creanței este în sumă totală de ron.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea procedează în mod eronat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă veniturilor înregistrate în contul 758 "Alte venituri din exploatare" (la nivelul lunii decembrie 2003), întrucât exigibilitatea, conform prevederilor legale menționate, nu ia naștere la momentul încasării, ci la momentul efectuării și obținerii veniturilor din operațiuni impozabile. Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ron, constatată urmare înregistrării eronate de către societate ca taxa pe valoarea adăugată

neexigibilă, având în vedere că pentru aceste operațiuni, societatea a efectuat cheltuieli aferente veniturilor realizate, venituri recunoscute de societate prin înregistrarea lor în contul 758 "Alte venituri din exploatare".

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală sunt prevederile art.1 alin.(2) lit. a), b), c), art. 14, art.16 alin. (2), art.29 alin. B lit.a), lit.c) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată precum și prevederile art.55 alin.(1), alin.(2) din H.G.nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată.

Față de cele de mai sus, organele de inspecție fiscală, arată următoarele:

- în data de 25.06.2003, între SC SRL în calitate de locatar și SC SA în calitate de locator se încheie un contract de închiriere al cărui obiect îl constituie active destinate punerii în funcțiune și utilizării complexului industrial siderurgic de la.

- în perioada iulie 2003 - decembrie 2003, SC SRL efectuează lucrări de reparații necesare punerii în funcțiune a complexului industrial siderurgic de la, în valoare totală de ron. Natura lucrărilor a fost apreciată ca fiind reparații și nu modernizări, îmbunătățiri, respectiv investiții, în baza unei expertize contabile (solicitate de SC SRL) prin care s-au analizat devizele de lucrări, aceste lucrări neîncadrându-se în categoria celor delimitate la art.5 și art.6 din Contractul de închiriere, motiv pentru care, în baza sentinței judecătorești nr., rămasă definitivă și executorie la data de 17.09.2003, contractul de închiriere dintre cele două societăți este anulat, fapt pentru care, SC SRL deschide acțiune judecătorească împotriva SC SA, pentru recuperarea creanței în sumă de ron, reprezentând contravaloarea lucrărilor de reparații efectuate în perioada iulie - decembrie 2003.

Totodată, față de considerentele Deciziei nr., decizie prin care a fost desființat Procesul verbal nr., organele de inspecție fiscală, aduc următoarele precizări:

a) perioada verificată cuprinsă în procesul verbal desființat este 31.12.2003-30.04.2004 privind taxa pe valoare adăugată,

b) prin articolul contabil în baza căruia s-a apreciat taxa pe valoarea adăugată neexigibilă (4428) existentă în bilanța de verificare aferentă închiderii anului fiscal, la nivelul veniturilor obținute (contul 758 „Alte venituri din exploatare”) trebuia colectată taxa pe valoarea adăugată, întrucât această operațiune este impozabilă și îndeplinește condițiile cumulative prevăzute la art.1 alin.(2) lit.a) și lit.c) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată,

c) perioada de derulare a contractului iulie - decembrie 2003 a fost verificată prin procesul-verbal nr.1094/28.04.2004, respectiv 01.01.1999 - 31.12.2003 și nu s-au constatat aspecte care să modifice baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv s-a certificat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru toate operațiunile efectuate, mai puțin un număr de 6 facturi fiscale care nu au îndeplinit condițiile de deductibilitate a taxei.

Totodată, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., în baza documentelor prezentate pentru perioada decembrie 2003 - aprilie 2004, urmare a re-verificării, s-a constatat menținerea modului de soluționare a cererii de rambursare, respectiv certificarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată cu drept de rambursare în sumă de ron.

De asemenea, se menține diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ron, constatată urmare a înregistrării eronate de către societate ca taxa pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă veniturilor înregistrate în contul 758 "Alte venituri din exploatare", precum și modul de calcul a dobânzilor în sumă de ron și a penalităților de întârziere în sumă de ron.

Dobânzile și penalitățile au fost calculate până la data de 30.06.2004, conform prevederilor O.G.nr.61/2002 aprobată și modificată de Legea nr.79/2003, O.G. nr.92/2003, art. 108 și art.109. Penalitățile de întârziere în cotă de 0,5% au fost calculate în baza prevederilor O.G. nr.61/2002, O.G. nr.92/2003, art.108 și art.114.

Astfel, constatările din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ncheiat la data de 30.06.2009, așa cum precizează și organele de inspecție fiscală, mențin efectele fiscale din procesul verbal nr..

Prin urmare, organele de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. (punctul 2.1.1 Obligații fiscale suplimentare de plată), contestată de societate, prin care au stabilit în sarcina societății suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, deși inspecția fiscală s-a efectuat pentru soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, aferentă lunii aprilie 2004, în sumă de ron.

În drept, art.1 alin.(2) lit. a), b), c) din [Legea nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată, [republicată](#), [prevede](#):

[“art. 1](#)

(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

- a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;
- b) să fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la art. 2 alin. (1);
- c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 2 alin. (2).”

[Totodată, art.14 și art.16 alin. \(1\) și alin. \(2\) din același act normativ, stipulează:](#)

[“art.14](#)

Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege.

[art. 16](#)

- (1) Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxa pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat.
- (2) Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege.”

Potrivit art.29 alin. B. lit. a), lit. c) din [Legea nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată, [republicată](#), [se prevede](#):

[“ art.29](#)

Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

[...]

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

- a) sa consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate (...)

[...]

c) persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată nu au obligația să emită facturi fiscale în cazul următoarelor operațiuni:

1. transport cu taximetre, precum și transport de persoane pe baza de bilete de călătorie și abonamente;
2. vânzări de bunuri și/sau prestări de servicii consemnate în documente specifice aprobate prin acte normative în vigoare;

3. vânzări de bunuri și/sau prestări de servicii pentru populație pe baza de documente fără nominalizări privind cumpărătorul. La cererea cumpărătorilor, furnizorii/prestatorii pot să emită facturi fiscale pe care vor înscrie: suma încasată, numărul și data documentului prin care s-a efectuat plata de către beneficiar; ”.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 85 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“ (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.”

Totodată, ART.I din Ordinul nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, prevede:

“ Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 528 din 19 iunie 2006, se modifică după cum urmează: - Anexele nr. 1 și 2 se modifică și se înlocuiesc cu anexele nr. 1 și 2 la prezentul ordin.“

Potrivit lit.e) pct.2 din Instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală", anexa nr.2 (anexa nr.2 la Ordinul 972/2006) din Ordinul nr.1.046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, se prevede:

“ Punctul 2.1.1: se va completa câte un tabel pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu următoarele informații:

- rândul 1 col. 1: în acest rând se vor înscrie denumirea obligației fiscale principale, impozitul, taxa sau contribuția care a făcut obiectul inspecției fiscale (cu excepția taxei pe valoarea adăugată, atunci când verificarea se efectuează pentru soluționarea cu inspecție fiscală anticipată a unui decont de TVA cu sume negative cu opțiunea de rambursare);

[...]

Punctul 2.2.1: acest tabel se completează în cazul în care inspecția fiscală se efectuează pentru soluționarea decontului/deconturilor de taxă pe valoare adăugată cu sumă negativă cu opțiune de rambursare cu control anticipat și numai dacă s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată.

[...]

Tabelul "Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare" va avea câte un rând pentru fiecare perioada aferentă unui decont de TVA, care se verifică și va cuprinde următoarele:

- col. 1 se completează cu numărul și data decontului primit pentru soluționare cu inspecție fiscală anticipată;

- col. 2 se completează cu data de la care începe verificarea, sub forma zz.II.aa;

- col. 3 se completează cu data de sfârșit a perioadei supuse verificării;

- col. 4 se completează cu suma solicitată la rambursare și este preluată din decontul de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare, care a fost transmis pentru soluționare cu inspecție fiscală anticipată;

- col. 5 se completează cu valoarea totală a bazei impozabile asupra căreia se aplică cota de TVA pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată suplimentare. În cazul utilizării unor cote diferite de TVA se vor înscrie bazele însumate ale acestora;

- col. 6 se completează cu taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în perioada verificată;

- col. 7 se completează cu suma respinsă la rambursare ca urmare a inspecției fiscale, cu respectarea următoarelor corelații:

a) este egală cu TVA solicitată la rambursare, dacă TVA stabilită suplimentar este mai mare sau egală cu TVA solicitată la rambursare;

b) este egală cu TVA stabilită suplimentar, dacă aceasta este mai mică decât TVA solicitată la rambursare;

- col. 8 se completează cu suma aprobată la rambursare și se calculează ca diferența dintre TVA solicitată la rambursare și TVA respinsă la rambursare;

- col. 9 se completează cu diferența pozitivă dintre TVA stabilită suplimentar de plată și TVA respinsă la rambursare;

- col. 10 se completează cu data de la care se calculează majorările de întârziere și se înscrie sub forma zz.ll.aa ;

- col. 11 se va înscrie data până la care se calculează majorările de întârziere și se înscrie sub forma zz.ll.aa;

- col. 12 se completează cu valoarea obligațiilor fiscale accesorii calculate pentru fiecare perioadă în care s-a calculat TVA rămasă suplimentar de plată;

- col. 13 se completează cu simbolul codului de cont bugetar pentru taxa pe valoarea adăugată; acest cod se înscrie în mod automat prin aplicația informatică care generează decizia de impunere.

[...]

Formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" **are rol** și de "**Decizie de rambursare a taxei pe valoarea adăugată**" în cazul inspecțiilor fiscale anticipate efectuate pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoare adăugată cu opțiuni de rambursare, în urma cărora se stabilesc diferențe față de suma solicitată."

De asemenea, la Titlul VII „Inspecția fiscală” cap. 1 „Sfera inspecției fiscale” art.94 alin.(3) lit f) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;”

Totodată la art.109 “Raportul privind rezultatul inspecției fiscale” la alin.(1) și alin.(2) din același act normativ se prevede:

“(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

Din Raportul de inspecție fiscală nr., rezultă că acesta a fost întocmit ca urmare a Deciziei nr. privind soluționarea contestației formulată de SC SRL, înregistrată la D.G.F.P. sub nr., prin care s-a decis desființarea Procesului verbal nr..

Se reține că, verificarea efectuată la SC SRL, urmare căreia a fost încheiat Procesul verbal nr., desființat, a avut ca scop soluționarea decontului cu sumă negativă de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare aferentă lunii aprilie 2004, în sumă de ron.

Prin Procesul verbal nr., în urma verificării a rezultat:

- soldul sumei negative a TVA solicitată
- soldul sumei negative a TVA cu drept de rambursat ron

Obligații de plată stabilite

- diferența TVA ron
- dobânzi diferența TVA ron
- penalități diferența TVA ron

Prin urmare, prin Procesul verbal nr., organele de inspecție fiscală, față de suma solicitată la rambursare de societate de ron, au admis la rambursare suma de ron, dar, au dispus și plata diferenței de taxa pe valoarea adăugată, constatată, în sumă de ron, calculând dobânzi aferente diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ron și penalități de întârziere aferente diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ron.

Totodată, se reține că *efectul pronunțării soluției de desființare este repunerea părților în situația anterioară încheierii actului administrativ fiscal, organele de inspecție fiscală în urma reanalizării cauzei putând să emită un nou titlu de creanță în funcție de situația de fapt constatată.*

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr., referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă veniturilor înregistrate în contul 758 "Alte venituri din exploatare", în sumă de ron (urmare înregistrării eronate de către societate ca taxei pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă veniturilor înregistrate în contul 758 "Alte venituri din exploatare", la nivelul lunii decembrie 2003), având în vedere următoarele:

- la nivelul veniturilor înregistrate (contul 758 „Alte venituri din exploatare”) trebuia colectată taxa pe valoarea adăugată, întrucât această operațiune este impozabilă și îndeplinește condițiile cumulative prevăzute la de art.1 alin.(2) lit.a) și lit.c) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, [republicată](#),

- exigibilitatea, conform prevederilor legale, nu ia naștere la momentul încasării, ci la momentul efectuării și obținerii veniturilor din operațiuni impozabile,

- cheltuielile efectuate de societatea contestatoare, în baza contractului de închiriere, de natura reparațiilor (recunoscute din punct de vedere al deductibilității fiscale), au fost efectuate în scopul obținerii de venituri, venituri recunoscute de societate prin înregistrarea lor în contul 758 " Alte venituri din exploatare" (balanța de verificare aferentă închiderii anului fiscal 2003),

- perioada de derulare a contractului iulie - decembrie 2003 a fost verificată prin procesul-verbal nr., respectiv 01.01.1999 - 31.12.2003 și nu s-au constatat aspecte care să modifice baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv s-a certificat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru toate operațiunile efectuate, mai puțin un număr de 6 facturi fiscale care nu au îndeplinit condițiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată,

- din conținutul Deciziei nr. pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția Comercială, se reține că, societății - SC SRL i s-a recunoscut dreptul de proprietar asupra

acestor îmbunătățiri, în baza clauzei stipulate în contractul de închiriere (SC SRL - locatar și SC I SA - locator) la capitolul VI „Drepturile și obligațiile locatorului”. În considerentele deciziei, la fel ca și la pronunțarea judecătorului sindic, se precizează faptul că, SC SRL are dreptul să recupereze contravaloarea acestor investiții de la chiriașii și cumpărătorii activelor, dar nu în cadrul procedurii speciale reglementată de Legea nr.64/1995 (deci, nu de la SC SA care se află sub incidența acestor prevederi, în regim de înscriere în tabelul creanțelor debitoarei aflată în faliment).

În contextul de mai sus, organele de inspecție fiscală menționează și faptul că, în condițiile în care prin hotărârea instanței nu se recunoștea dreptul de proprietate asupra investiției efectuate, existența sau realitatea acestora, astfel încât SC SRL nu putea emite pretenții în recuperarea contravalorii acestora, operațiunea ar fi ieșit din sfera taxei pe valoarea adăugată ca operațiune fără plată, situație în care nu avea obligația evidențierii veniturilor (contul 758 „Alte venituri din exploatare”) dar, se impunea reanalizarea naturii cheltuielilor efectuate și a taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă (nefiind efectuate în scopul obținerii de venituri, nu mai puteau avea caracter de deductibilitate fiscală).

Față de cele arătate, se reține că, nerecuperarea contravalorii lucrărilor de reparații efectuate (creanța revendicată), nu exonerează societatea contestatoare de la obligația prevăzută de legislația fiscală de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor recunoscute de societate prin înregistrarea lor în evidența contabilă; între cazurile speciale constituind excepții cu privire la exigibilitate, stipulate de [Legea nr.345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată, [republicată, nu este nominalizată situația similară celei în cauză, respectiv, neîncasarea contravalorii](#) lucrărilor de reparații efectuate, ca o premisă pentru amânarea exigibilității taxei pe valoarea adăugată.

Prevederile „art.138 alin.(d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ”, invocate de contestatoare, nu pot fi reținute în cauză, având în vedere cele anterior detaliate. Mai mult, din considerentele Deciziei nr. pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția Comercială, s-a reținut faptul că, SC SRL are dreptul să recupereze contravaloarea acestor investiții de la chiriașii și cumpărătorii activelor, dar nu în cadrul procedurii speciale reglementată de Legea nr.64/1995 (deci, nu de la SC SA, aflată în faliment).

De asemenea, se reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr., urmare a reverificării efectuate, organele de inspecție fiscală, mențin modul de soluționare a cererii de rambursare, respectiv certificarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată cu drept de rambursare în sumă de ron, mențin diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ron, constatată urmare a înregistrării eronate de către societate ca taxa pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă veniturilor înregistrate în contul 758 ” Alte venituri din exploatare”, precum și modul de calcul al dobânzilor în sumă de ron și penalităților de întârziere în sumă de ron.

Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, față de suma solicitată la rambursare de societate de ron, au admis la rambursare suma de ron, dar, au dispus și plata diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ron, la care au calculat dobânzi în sumă de ron și penalități de întârziere în sumă de ron.

Din analiza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., se reține că, organele de inspecție fiscală au completat la „ DATELE PRIVIND CREANȚA FISCALĂ” punctul 2.1.1 “ Obligații fiscale suplimentare de plată”, cu taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei.

Dar, se constată faptul că decizia de impunere nr. nu a respectat modelul și conținutul formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală" care se emite ca urmare a efectuării unei inspecții fiscale pentru soluționarea unui decont cu sume negative de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, respectiv punctul 2.2.1."Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare".

Prin necompletarea punctul 2.2.1. „Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare”, organele de inspecție fiscală, nu au comunicat societății modul de rezolvare a cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată.

Mai mult, **având în vedere faptul că, orice act administrativ fiscal este susceptibil a fi pus în executare, în speță decizia de impunere își atinge finalitatea executorie prin rolul care îl are de decizie de rambursare.**

În consecință, rezultă că organele de inspecție fiscală, în cazul în speță, au emis în mod eronat decizia de impunere nr., nerespectând condițiile procedurale de întocmire a acestui titlu de creanță prevăzute prin [Ordinul nr.1046/2007](#) pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, care se emite ca urmare a efectuării unei inspecții fiscale pentru soluționarea unui decont cu sume negative de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, respectiv punctul 2.2.1."Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare".

Prin urmare, având în vedere faptul că, prin Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, mențin modul de soluționare a cererii de rambursare, respectiv certifică soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată cu drept de rambursare în sumă de lei, dar dispun și plata diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, constatată, precum și a accesoriilor aferente în sumă totală de lei, iar, pe de altă parte, emit decizia de impunere nr. punctul 2.1.1 "Obligații fiscale suplimentare de plată", cu taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei, fără a respecta condițiile procedurale de întocmire a acestui titlu de creanță prevăzute prin [Ordinul nr.1046/2007](#) pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, care se emite ca urmare a efectuării unei inspecții fiscale pentru soluționarea unui decont cu sume negative de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, respectiv punctul 2.2.1."Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare", organele de soluționare a contestațiilor nu se pot pronunța asupra obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr., fapt pentru care urmează a se face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia : „ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, și, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să reanalizeze aceeași perioadă și același tip de impozit, în conformitate cu cele reținute în cuprinsul prezentei decizii și prevederile legale aplicabile în speță, și să emită o nouă decizie de impunere cu respectarea condițiilor procedurale de întocmire a acestui titlu de creanță prevăzute prin [Ordinul nr.1046/2007](#) pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Referitor la susținerea contestației cu privire la nulitatea Raportului de inspecție fiscală nr., pentru că acesta a fost avizat de una și aceeași persoană în calitate de șef serviciu, cu persoana care a făcut parte din organul de control care a întocmit procesul verbal nr., de menționat este faptul că, potrivit prevederilor art.46 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **nulitatea actului administrativ fiscal** este atrasă de „Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), ...”.

De asemenea, raportul de inspecție fiscală **nu este** un act administrativ fiscal, raportul de inspecție fiscală potrivit legii, este parte integrantă din decizia de impunere și anexă a acesteia.

În ceea ce privește susținerea contestației referitoare la faptul că, Raportul de inspecție fiscală nu respectă prevederile art.43 alin.(2) lit.i) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de menționat este faptul că, potrivit, art. 205 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestațiile se formulează „Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale [...]”,

[coroborat cu prevederile punctului 107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:](#)

“Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Prin urmare, titlul de creanță pentru impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat îl constituie decizia de impunere, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale față de contribuabil, iar la baza acesteia fiind raportul de inspecție fiscală, parte integrantă din decizia de impunere și anexă a acesteia. Decizia de impune este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

Referitor la afirmația contestației cu privire la faptul că Decizia nr. privind soluționarea contestației înregistrată la D.G.F.P. sub nr., nu a fost transmisă niciodată către SC SRL, aceasta nu poate fi reținută, întrucât la dosarul contestației nr., există confirmarea de primire a Deciziei nr. de către aceasta, având înscrisă data de 11.10.2004, calitatea primatorului „împuternicit”.

Referitor la celelalte argumente ale societății **privind procedura de control**, respectiv cu privire la faptul că „inspecția fiscală și raportul încheiat se realizează la un termen foarte mare, la „cca.” 5 ani de la data emiterii deciziei nr., aceasta nefiind pusă în aplicare imediat după ce a fost emisă și transmisă organelor de control,...”, aceasta nu intră în competența de soluționare a contestațiilor.

De menționat este și faptul că, în conformitate cu prevederile art.213 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

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

Pentru considerentele reținute și în temeiul art.1 alin.(2) lit. a), b), c), [art.14 și art.16 alin. \(1\) și alin. \(2\)](#), art.29 alin. B. lit. a), lit. c) din [Legea nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, art.46, art.85 alin.(1) alin.(2), art.94 alin.(3) lit f), art.109 alin.(1) și alin.(2), art. 205 alin.(1), art.213 alin.(1), art.216, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, [pct.107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004](#) privind Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr.92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7 și pct.12.8 din [Ordinul nr.519/2005](#) privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanța Guvernului nr.92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată, [Ordinul nr.1046/2007](#) pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, se

D E C I D E

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală II, Direcția Generală a Finanțelor Publice, pentru suma totală de **lei**, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să reanalizeze aceeași perioadă și același tip de impozit, în conformitate cu cele reținute în cuprinsul prezentei decizii și prevederile legale aplicabile în speță, și să emită o nouă decizie de impunere cu respectarea condițiilor procedurale de întocmire a acestui titlu de creanță prevăzute prin [Ordinul nr.1046/2007](#) pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale la Tribunalul, în termen de 6 luni de la comunicare.