

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a**  
**Contestatiilor**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
SC X SRL  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub  
nr.\*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr. cu privire la contestatia formulata de SC X SRL inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.\*.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.\* emisa de Administratia Finantelor Publice pentru contribuabili Mijlocii – Activitatea de inspectie fiscala in baza raportului de inspectie fiscala nr.\* si priveste suma totala de \* **lei reprezentand** :

- \* lei - impozit pe profit,
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - taxa pe valoarea adaugata;
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - contributii la fondul pentru handicapati;
- \* lei – accesorii aferente;
- \* lei – CAS angazator;
- \* lei - accesorii aferente;

- \* lei - CAS asigurati;
- \* lei – accesorii aferente;
- \* lei - contributi la fondul de somaj datorate de angajator
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei – contributi la fondul de somaj datorate de asigurati;
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei – CASS angajator;
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei – CASS asigurati;
- \* lei – accesorii aferente.

Societatea contesta totodata Dispozitia de masuri nr.\* si solicita suspendarea executarii deciziei de impunere nr.60/2008.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in raport de data comunicarii deciziei de impunere nr.\*, respectiv \* conform semnatura si stampilei aplicata de societate pe adresa nr.\* prin care s-a transmis societatii decizia de impunere si de data depunerii contestatiei la registratura Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii \*, conform stampilei aplicata pe acestea, respectiv **02.04.2008**.

Motivele avute in vedere la formularea contestatiei au fost depuse ulterior, in data de 30.04.2008 prin completarea contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii– Activitatea de inspectie fiscala sub nr.\*.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.1 lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL.

I. SC X SRL contesta partial Decizia de impunere nr.\*, Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\* precum si raportul de inspectie fiscala care a stat la baza intocmirii acestora.

De asemenea, societatea solicita suspendarea oricarui act de executare silita pana la solutionarea definitiva a contestatiei .

**Referitor la impozitul pe profit** stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. \* societatea contesta suma de \* lei

reprezentand impozit pe profit si suma de \* lei reprezentand majorari de intarziere aferente intrucat aceste obligatii fiscale au fost stabilite prin majorarea nejustificata a bazei impozabile, astfel:

**a) Referitor la cheltuiala nedeductibila fiscal in suma de \* lei**, reprezentand diferenta dintre valoarea din gestiune descarcata eronat si valoarea de intrare, conform literei A din Raportul de inspectie fiscala, societatea sustine ca din cauza sistemului informatic care nu a functionat corespunzator o anumita perioada au fost descarcate eronat mai multe pozitii din gestiunea "masini si utilaje" iar inspectorii fiscali au ales doar cateva pozitii din inregistrarile efectuate in registrul jurnal in care valoarea descarcata era mai mare decat valoarea de intrare a bunului vandut, fara sa tina seama ca sunt mult mai multe pozitii in care valoarea descarcata este mai mica decat valoarea de intrare, sau chiar nu s-a descarcata deloc.

In sustinerea acestora societatea exemplifica cu doua facturi alaturate, nr.\* si nr.\* din care cea analizata de organul de inspectie fiscala in anexa la Raportul de inspectie fiscala, nr.\*, prezentand diferenta de \* lei, considerata nedeductibila, cu valoarea careia a fost majorata baza de impozitare, iar cea din urma care nu a fost analizata prezentand o diferenta de minus \* lei, cu care nu a fost diminuata baza impozabila.

Societatea prezinta in anexa nr. 3 la contestatie situatiile in care inregistrarea pe cheltuieli a valorii masinilor si utilajelor vandute a fost facuta eronat, fiind mai mica cu \* lei decat valoarea de intrare consemnata la receptia marfurilor si in contabilitate si prezinta in anexa nr.4 documentele justificative in baza carora a stabilit aceasta diferenta, facturi, declaratii vamale, note de receptie, extrase din Registrul - Jurnal, fisa contului „371” , in principal cauza fiind defectiuni ale sistemului informatic, in total un numar de 46 cazuri in care valoarea de descarcare a gestiunii la vanzarile de masini si utilaje este mai mica decat valoarea de intrare sustinand ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa analizeze toate elementele, indiferent de faptul ca acestea determinau diferente in plus sau in minus fata de creanta fiscala existenta la inceputul inspectiei fiscale, caz in care nu ar fi constatat diferente suplimentare la impozitul pe profit si ar fi stabilit corect influentele asupra bazei impozabile si implicit asupra impozitului pe profit.

**b) Referitor la nerecunoasterea ca si cheltuieli deductibile a sumei de \* lei** aferenta perioadei \*, litera B din Decizia de impunere nr.\* si Raportul de inspectie fiscala, societatea precizeaza urmatoarele:

Cheltuielile cu salariile redade in anexele 2,3,4, si 5 la Raportul de inspectie reprezinta cheltuieli de exploatare si nu cheltuieli cu investitii in regie proprie la cladirile aflate in patrimoniul societatii, cum fara nici un temei legal a constatat organul de inspectie fiscala.

In sustinerea celor precizate societatea prezinta doua exemple, sustinand ca toate situatiile sunt similare, contractele de munca si fisa postului pentru d-ul \* si pentru d-ul \*, angajati ca muncitori necalificati precum si pontajele pentru toti muncitorii necalificati pentru a justifica activitatea prestata de acestia, respectiv curatenie, dezapezire, spalare masini si pregatirea lor in vederea vanzarii, intins pietris, aranjat curte si parcare, amenajat si intretinut gradina si spatiile verzi, etc. Mai mult, sustine contestatoarea, dat fiind lipsa lor de calificare, nu au fost angajati si nu ar fi fost posibila angajarea lor pentru a efectua lucrari de constructii, de investitii sau modernizari care sa contribuie la ridicarea parametrilor tehnici initiali ai mijloacelor fixe existente.

Societatea mai precizeaza ca aceste cheltuieli cu salariile muncitorilor necalificati au fost considerate nelegal si abuziv drept cheltuieli cu investitii la mijloacele fixe existente intrucat ele sunt aferente veniturilor din exploatare care in anul 2006 au fost in suma de \* lei si in anul 2007 au fost de \* lei.

Societatea sustine de asemenea ca muncitorii necalificati nu aveau cum sa presteze activitati care sa aiba drept consecinta imbunatatirea parametrilor tehnici initiali si obtinerea de beneficii economice viitoare, deoarece nu au fost angajati pentru astfel de activitati, nu au avut astfel de atributii, nu aveau calificarea necesara care se impune potrivit reglementarilor in domeniu, din documentele existente si prezentate rezulta fara echivoc felul activitatilor prestate iar lucrarile de investitii din aceasta perioada au fost realizate cu firme autorizate si specializate sa execute astfel de lucrari, ale caror contracte le prezinta in anexa nr. 7 la contestatie.

**c) Referitor la majorarea bazei impozabile cu suma de \* lei,** a impozitului pe profit cu sumele aferente din anexa nr. 19 a raportului de inspectie fiscala, prin incadrarea de catre organele de inspectie fiscala drept investitii in curs a sumei de \* lei in conformitate cu art. 24, alin. 3 lit. d din Legea nr. 571/2003 si prin incadrarea la art. 21, alin. 1 din aceeași lege a sumei de lei contestatoarea mentioneaza urmatoarele:

Suma de lei reprezinta facturi inregistrate in contul 6028 Cheltuieli privind alte materiale consumabile, facturate de catre SC X SA si SC \* SRL, si utilizate la adresele Carpati II si Bloc "in baza actului Promisiune de vanzare cumparare, potrivit caruia SC X SRL in calitate de cumparator promitent avea posibilitatea sa achite contravaloarea imobilului situat in \*, prin livrarea catre si \* in calitate de vanzatori promitenti, de materiale de constructie, facturarea si compensarea acestora urmand a se realiza odata cu incheierea in forma autentica a contractului de vanzare-cumparare".

**SC X SRL** arata ca in conformitate cu actul administrativ fiscal "DISPOZITIE privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" inregistrat sub nr. \* prin care s-a dispus la punctul 4.1. emiterea facturii pentru materialele de constructie livrate catre \* pana la data de \*, a emis factura nr.\*, pentru suma totala de \* lei, din care valoare fara TVA in suma de \* lei iar TVA in suma de \* lei, catre persoanele carora le-au fost livrate materialele de constructie iar in urma emiterii facturii cu nota contabila nr.\* s-a inregistrat pe venituri suma de \* lei in care este inclusa si suma de \* lei.

Societatea sustine ca prin ducerea la indeplinire a masurii de la pct. 4.1. din "DISPOZITIA privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr., societatea a inregistrat venituri in suma de \* lei, situatie in care cheltuiala este deductibila fiscal iar suma stabilita ca impozit pe profit suplimentar prin considerarea ca nedeductibila fiscal a sumei de \* lei prin Decizia de impunere nr.\* este nelegala, deoarece astfel societatea ar fi obligata a **plati de doua ori impozit pe profit** pentru o singura operatiune atat conform Deciziei de impunere nr. \* cat si prin actul administrativ fiscal "DISPOZITIE privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr. \*

Astfel societatea sustine ca intrucat a dus la indeplinire masura de la pct. 4.1. din " DISPOZITIE privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr.\* si nu a contestat masura stabilita la acest punct, incadrarea ca o cheltuiala nedeductibila fiscal a sumei de \* lei nu mai are suport legal.

In acest caz societatea considera ca datoreaza majorari de intarziere pentru impozitul pe profit stabilit de la data livrarii bunurilor si pana la data la care s-a inregistrat impozit pe profit urmare a indeplinirii masurilor din Dispozitia de masuri, in conditiile in care cumulat pe fiecare an fiscal ar rezulta impozit pe profit suplimentar.

Pentru suma de \* lei inregistrata la cheltuieli de exploatare, in conturile 6028 "Cheltuieli privind alte materiale

consumabile", respectiv 628 " Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" si considerata nejustificat de catre organul de control investitii in curs, anexele 6,7,8, la Raportul de inspectie fiscala, societatea prezinta in anexa nr. 9 la contestatie, facturile de aprovizionare din care sustine aceasta rezulta tipurile de materiale aprovizionate, folosite pentru repararea, intretinerea si exploatarea imobilelor aflate in proprietatea societatii si nicidecum la investitii.

Privitor la factura nr.\*, emisa de SC \* SRL, societatea prezinta in anexa nr. 10 la contestatie devizul si contractul din care rezulta natura lucrarilor de reparatii si intretinere efectuate la imobilele existente si precizeaza ca in timpul inspectiei fiscale devizul si contractul incheiat intre SC \* SRL si SC X SRL nu au fost solicitate de catre organele de inspectie fiscala.

De asemenea in anexa nr. 11 la contestatie societatea prezinta contractul incheiat cu SC \* SRL si devizul intocmit de catre aceasta cu privire la lucrarile efectuate, respectiv recompartimentari si reparatii la imobilele existente, contractul incheiat cu SC \* SRL si devizul intocmit, cu privire la repararea retelei de apa - canal (anexa nr. 12).

Societatea precizeaza ca pana la data controlului a inregistrat investitii in curs in suma de \* lei, asa cum reiese atat din fisa contului 231 "Imobilizari corporale in curs de executie", respectiv soldul contului prezentat in anexa nr. 13 cat si din balanta de verificare, anexa nr.1 si ca avea o evidenta exacta a tipurilor de lucrari efectuate, de investitii sau de exploatare iar organul de control a considerat ca intrucat societatea efectua investitii la unele imobile aflate in patrimoniul nu putea efectua si cheltuieli de intretinere si reparatii la alte imobile, pentru simplul motiv ca se folosesc materiale de constructie iar acestea trebuiesc obligatoriu inregistrate la investitii.

Mai mult, sustine contestatoarea, organele de control se rezuma la a incadra sumele din facturile respective drept investitii la mijloacele fixe amortizabile, potrivit art. 24, alin. 3, lit. d) din Legea 571/2003, fara a arata care sunt mijloacele fixe asupra carora s-au efectuat aceste investitii, in ce s-au concretizat, cum s-au imbunatatit parametrii tehnici initiali si care vor fi beneficiile economice viitoare.

**d) Referitor la veniturile stabilite suplimentar in suma de \* lei**, reprezentand discounturi conform anexei nr. 9 la Raportul de inspectie fiscala societatea prezinta in anexa nr. 14 la contestatie facturile de discount si contractul cu SC \* SA incheiat la data de \*, potrivit caruia sunt acordate de catre furnizor clientului respectiv SC X

SRL, "discounturi de volum si plata in conditiile respectarii termenelor din contract". Societatea sustine ca a respectat contractul in sensul cantitatilor achizitionate, mai putin termenele de plata ceea ce a determinat acordarea de catre furnizor a discounturilor pentru volumele, respectiv cantitatile aprovizionate, asa cum reiese din continutul facturilor de discount pe care le anexeaza.

De asemenea, in anexa nr. 15 societatea prezinta si documentele cu care s-au efectuat platile pentru facturile din perioada ian. - sept. 2007.

Societatea sustine ca sconturile inregistrate in contul 767 "Venituri din sconturi obtinute" reprezinta reduceri financiare acordate pentru plata anterioara scadentei, ori in situatia in cauza reducerile nu sunt de natura financiara ci comerciala, a caror inregistrare contabila a fost corect efectuata in sensul diminuarii valorii investitiilor in curs, unde a fost inregistrata valoarea materialelor pentru care au fost acordate si a datoriei fata de furnizori.

Societatea sustine de asemenea ca echipa de inspectie fiscala incadreaza eronat aceasta suma la art. 19, alin. 1 din Legea 571/2003, ca venit dar fara a avea si elementul de cheltuiala care a stat la baza obtinerii acestuia, intrucat in cazul de fata elementul de cheltuiala nu exista, sumele pentru care s-au acordat discounturile fiind inregistrate pe investitii in curs, cheltuiala corespunzatoare venitului presupus de catre organul de control realizandu-se in acest caz dupa receptionarea si punerea in functiune a imobilului prin amortizarea lunara, in cazul imobilelor.

Societatea sustine ca si in aceasta situatie organul de inspectie fiscala dubleaza impozitul pe profit prin masura de la pct.5.1 din "DISPOZITIE privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr. \* prin care s-a stabilit obligatia societatii de a inregistra venituri in suma de \* lei.

**e) Referitor la suma de \* lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar** aferent lunii septembrie 2007 față de impozitul înscris de societate în „declarația 100”, societatea mentioneaza ca organele de inspectie fiscala nu arăta care este proveniența acestei sume, unde anume a greșit, care sunt sumele stabilite în plus la baza impozabilă care au condus la determinarea impozitului pe profit suplimentar.

Societatea sustine ca impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de \* lei, chiar dacă s-ar datora ar fi pentru perioada \*, dată după care impozitul pe profit nu mai este datorat, întrucât acesta se

calculează cumulat de la începutul anului fiscal, urmând a fi depusă „declarația 101” privind impozitul pe profit până la 15 aprilie a anului următor celui pentru care se face declarația. Pentru perioada \* în varianta stabilită nelegal de inspecția fiscală, societatea ar datora doar majorări de întârziere și nicidecum impozit pe profit în sumă de \* lei, în situația în care cumulat de la începutul anului, cu toate influențele, din care o parte au fost prezentate la punctele anterioare, ar rezulta impozit pe profit.

Referitor la calcularea de majorări de întârziere pentru suma de \* lei reprezentând impozit pe profit declarat de societate prin declarația rectificativă nr.\*, societatea precizează că organele de inspecție fiscală nu aveau competența materială să calculeze majorări de întârziere întrucât suma de mai sus nu este stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală ci este obligație declarată de către societate, competența pentru calcularea majorărilor revenind în acest caz organului de executare silită potrivit art. 94, alin (3), litera f) din O.G. 92/2003, republicată iar dacă s-ar fi procedat la verificarea dosarului fiscal s-ar fi constatat că organele de executare silită au emis decizii pentru calculul majorărilor de întârziere aferente sumei cuprinse în declarația rectificativă nr. \* .

**f) Referitor la suma de \* lei reprezentând servicii de transport** conform facturii nr.\*, emisa de SC \* SRL și considerată de organele de inspecție fiscală cheltuielă nedeductibilă din punct de vedere fiscal societatea precizează că organul de inspecție fiscală fără să țină cont de documentele puse la dispoziție în timpul controlului, au ales un număr de 5 transporturi derulate în baza contractului nr.\* care avea valabilitate până în data de \*, nefiind derulat în totalitate la data emiterii facturii nr. și le-a considerat ca fiind facturate prin factura de mai sus, stabilind valoarea transporturilor facturate prin estimare, în baza art. 67 din O.G. 92/2003, republicată.

Societatea susține că nu se afla în nici una din situațiile prevăzute de lege pentru efectuarea de estimări acestea fiind efectuate abuziv de organul de inspecție fiscală și că în fapt suma facturată reprezintă transporturi efectuate în perioada octombrie 2005 - septembrie 2006, în valoare de \* euro respectiv \* lei fără TVA, la care se adaugă TVA în sumă de \* lei, rezultând un total de \* lei. Aceste transporturi sunt în număr de 9 pentru care au fost puse documentele doveditoare la dispoziția organelor de inspecție fiscală, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, pag. 7-8, respectiv anexa 15 și anexele 17/1 la 17/10, transporturile mai sus



menționate fiind desfășurate în baza contractului de transport rutier de mărfuri nr.\* pe care societatea îl prezintă în anexa nr.18.

Societatea menționează ca nu înțelege care sunt motivele pentru care cele 9 transporturi efectuate în perioada octombrie 2005 - septembrie 2006, facturate de către SC \* SRL societății prin factura nr.\*, nu au fost luate în considerare și de ce au fost luate în calcul 5 transporturi efectuate în perioada decembrie 2006 - februarie 2007, transporturi care s-au efectuat în baza contractului de transport rutier de mărfuri nr. 109/05.12.2006, iar pentru restul sumei din factură s-a procedat la estimare, fapt pentru care consideră această operațiune nejustificată, fără temei legal, abuzivă.

Societatea menționează ca la data emiterii facturii nr. \* contractul nr.\* era încă în derulare și prevedea la cap. III ca valoarea contractului: "se va achita în baza facturii de transport emise la sfârșitul efectuării curselor pe parcurs extern", prevederi ce au fost cunoscute de către organul de inspecție fiscală care la pagina 7 din Raportul de inspecție fiscală a citat această parte din contract.

Societatea susține ca dacă pe perioada supusă inspecției fiscale s-ar fi analizat cu obiectivitate modul de derulare a relațiilor contractuale dintre cei doi parteneri, SC X SRL și SC \* SRL, s-ar fi sesizat că cele 9 transporturi efectuate în perioada octombrie 2005 - septembrie 2006 nu au mai fost facturate, așa cum rezultă din fișa contului 401 SC \* SRL », pentru anul 2006 și anul 2007, celelalte facturi existente în fișă referindu-se la livrări de bunuri, așa cum rezultă din facturile pe care le anexează.

În concluzie societatea consideră că estimarea fără nici un temei legal, stabilirea aleatorie sau după bunul plac de către organele de inspecție fiscală a transporturilor efectuate și facturate, prin factura nr.\*, încadrarea sumei de \* lei ca nedeductibilă fiscal în baza pct. 48 din HG nr. 44/2004, pe motiv că nu s-au efectuat transporturile, nu s-au prestat serviciile de transport, este absolut abuzivă, întrucât factura de mai sus se referă la cele 9 transporturi efectuate în baza contractului de transport rutier de mărfuri nr.\*, iar cele 5 transporturi efectuate în baza contractului nr.\* nu sunt încă facturate și ca factura respectivă nu se putea referi la ele, fapt ce contravenește punctului III din contract - se va achita în baza facturii de transport emise la sfârșitul efectuării curselor pe parcurs extern - lucru cunoscut de către organele de inspecție fiscală.

**g) Referitor la suma de \* lei reprezentând depășirea cheltuielilor de protocol pe perioada ianuarie - septembrie 2007,**

societatea mentioneaza ca aceasta cheltuiala de protocol cu care a fost majorată baza impozabilă la calculul impozitului pe profit, este anulată de diferențele din descărcările eronate de gestiune ale anului 2007, așa cum au fost prezentate la punctul 1 din contestație, astfel că această influență nu determină diferențe la impozitul pe profit.

Societatea sustine ca, având în vedere faptul ca influența cheltuielilor nedeductibile fiscal determinate de depășirea cotei de 2% în cazul cheltuielilor de protocol, este calculată pentru întreg anul fiscal, prin întocmirea declarației privind impozitul pe profit (101), cu termen de depunere 15 aprilie 2008, diferența de impozit stabilită pentru cheltuielile de protocol nedeductibile fiscal la \*, ar fi datorată până la data de \*, sau cel mult 15 aprilie 2008. Chiar și fără a influența baza impozabilă cu cheltuielile cu mărfurile, în sensul diminuării, așa cum au fost prezentate la punctul 1 din contestație, impozitul pe profit generat de depășirea cheltuielilor de protocol pe perioada ianuarie - septembrie 2007 nu-l mai datoreaza deoarece influența acestora s-a evidențiat prin declarația 101, cu termen de depunere 15 aprilie 2008.

Societatea precizeaza ca prin menținerea impozitului pe profit suplimentar de la punctul G din Decizia de impunere nr. \*, influența sumei de \* lei, reprezentând depășirea cheltuielilor de protocol pe perioada ianuarie - septembrie 2007, asupra impozitului pe profit este dublată la \* prin decizia de impunere iar la \* prin declarația 101.

**h) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar la punctul H din Decizia de impunere nr. \*, prin care se stabilește un impozit pe profit suplimentar în sumă de \* lei și accesorii aferente, societatea arată că nu datoreaza sumele respective din următoarele considerente:**

Așa cum rezultă din Decizia de impunere nr. \* perioada supusă verificării pentru impozitul pe profit este \*, perioada care coincide cu cea înscrisă în raportul de inspecție fiscală, însă impozitul pe profit în sumă de \* lei și accesorii aferente au scadența și ar fi datorate începând cu data de \* perioadă care nu a fost supusă verificării.

Chiar daca perioada supusă controlului ar fi acoperit aceasta scadență, prin „declarația 100” depusă la data de \* societatea a selectat un impozit echivalent cu cel al trimestrului III 2007, adica zero și până la data depunerii „declarației 101 privind impozitul pe profit” nu ar fi datorat impozit și majorări de întârziere, decât daca organele de control ar fi stabilit diferențe față de această sumă așa cum s-a argumentat la punctul 5 din contestație.

Impozitul pe profit in sumă de \* lei, chiar dacă s-ar datora odată cu depunerea „declarației 101 privind impozitul pe profit” pentru anul 2007, nu mai este datorat întrucât impozitul pe profit se calculează cumulat de la începutul anului fiscal, iar aceasta suma se datorează până la depunerea declarației de mai sus.

### **Referitor la TVA**

**1. Cu privire la sumă de \* lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. \* - litera A,** urmare a nerespectării prevederilor OMFP nr. 1846/2003 societatea solicită diminuarea TVA colectată cu suma de \* lei și majorări de întârziere aferente pentru serviciile de transport din anexa nr. 19 la contestație, pe considerentul ca potrivit documentelor prezentate în anexa nr. 20, îndeplinește condițiile pentru scutirea de TVA conform art. 7 alin.1), lit. a), din OMFP nr.1846/2003.

**2. Referitor la majorările de întârziere în sumă de \* lei** stabilire prin Decizia de impunere nr. \* - litera D, societatea solicită anularea deciziei de impunere întrucât acestea au fost stabilite arbitrar fără a se arăta natura și cauza diferențelor asupra cărora au fost calculate accesoriile de mai sus.

**3. Referitor la TVA în sumă de \* lei,** stabilită suplimentar urmare a nerespectării prevederilor art.134<sup>A</sup>1, alin. 1) și art.155 alin.1) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, respectiv ca urmare a neemiterii facturii aferente livrărilor către SC \* SA la termenul prevăzut de legislația în vigoare, societatea arată ca prin emiterea facturii nr.\*, către d-nul \* s-a colectat TVA în sumă de \* lei, anexa nr. 21 la contestație, urmare a măsurii de la punctul 4.1. din „DISPOZIȚIE privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” nr.\* iar în această situație datorează doar majorări de întârziere calculate pe perioada cuprinsa între data scadenței TVA din facturile respective și data scadentei TVA din factura nr.\*.

Societatea considera ca prin stabilirea suplimentar a sumei de \* lei prin Decizia de impunere nr. \*-litera E, concomitent cu măsura de la punctul 4.1, din dispoziția de masuri, se dubleaza TVA de plată pentru aceeași operațiune.

**4. Cu privire la TVA stabilita suplimentar în sumă de \* lei prin Decizia de impunere nr. \*- litera F** pentru bunuri livrate de către SC \* SA și de către SC \* SRL societatea mentioneaza ca aceste bunuri în valoare totală de \* lei, din care TVA în sumă de \* lei, au fost livrate

către d-nii si \*, în baza actului "Promisiune de vânzare - cumpărare" potrivit căruia SC X SRL în calitate de cumpărător promitent avea posibilitatea să achite contravaloarea imobilului în suprafață de 200 mp. situat în str.\*, localitatea \*, prin livrarea către vânzătorii promitenți de materiale de construcție, facturarea și compensarea acestora realizându-se odată cu încheierea în forma autentică a contractului de vânzare -cumpărare.

Societatea arată ca prin actul administrativ fiscal "DISPOZIȚIE privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" nr.\* emisă de către organul de control, la punctul 4.1. s-a dispus emiterea facturii pentru materialele de construcție livrate către \* până la data de \* iar SC X SRL a emis factura nr.\* conform Dispoziției de măsuri nr.\*, pentru suma totală de \* lei din care TVA în sumă de \* lei, către persoanele cărora le-au fost livrate materialele de construcție.

În urma emiterii facturii cu nota contabilă nr.\* s-a înregistrat TVA colectată în sumă de \* lei, care s-a înscris în jurnalul de vânzări al lunii aprilie 2008 și a fost cuprinsă în decontul de taxă pe valoarea adăugată pe această lună cu termen de depunere \*.

Societatea susține că prin emiterea în același timp a Deciziei de impunere nr.\* și a actului administrativ fiscal "DISPOZIȚIE privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" nr.\*, organele de inspecție fiscală stabilesc în sarcina societății obligația de a plăti de două ori taxa pe valoarea adăugată în sumă de \* lei, pentru o singură operațiune și că în această situație datorează doar majorări de întârziere pe perioada cuprinsă între data scadenței TVA din facturile de aprovizionare și data scadenței TVA din factura nr.\*

**5. Cu privire la TVA suplimentară în sumă de \* lei și majorări de întârziere în sumă de lei**, aferenta avansurilor încasate în sumă de \* lei, societatea solicită anularea deciziei pentru TVA în suma de \* lei și majorări de întârziere în suma de \* lei contestând atât modul de calcul al TVA aferentă avansurilor întrucât a fost aplicată cota de 19% asupra sumei încasate și nu cota recalculată, cât și TVA aferentă avansurilor pentru care au fost emise facturi pentru bunurile livrate.

Societatea prezintă în anexa nr.23 la contestație facturile emise pentru care a colectat TVA în sumă de \* lei.

**6. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de \* lei**, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală pe baza Deciziei

de impunere nr. \*- litera L, urmare a nerespectării prevederilor art. 145, alin. 1) și art. 147<sup>A</sup>1 alin. 2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, societatea arată că a efectuat lucrări de investiții și reparații ce măresc gradul de confort și ambient la obiectivele " \* " situat în localitatea Ciupereni în valoare de \* lei și la "Complex Aeroport" situat în localitatea Satu Mare în valoare de \* lei arătând că aceste clădiri la data achiziției lor erau edificate în baza autorizațiilor deținute de vechii proprietari Autorizația de construcție nr.\* pentru " \* " situat în \* și autorizația de construcție nr.\* pentru "\*" situat în localitatea Satu Mare și prezintă în anexa 24 adeverința eliberată de Primăria orașului Livada pentru imobilul " \* " și procesul - verbal de recepție a clădiri "Complex Aeroport".

În anexa nr.25 societatea prezintă lucrările efectuate la cele două obiective susținând că organele de inspecție fiscală prezintă considerații proprii, fac multe afirmații nefondate, iar ulterior fără nici o legătură cu realitatea și prevederile legale procedează abuziv la neacordarea dreptului de deducere pentru suma de \* lei.

Astfel, societatea susține că organele de inspecție fiscală se subrogă autorităților competente în emiterea autorizațiilor de construire, exprimând păreri proprii privind necesitatea acestora, tipul avizelor necesare pentru obținerea autorizațiilor de construcție, considerații privind posibilitatea sau probabilitatea de a primi ori nu un aviz, ca apoi să ia măsura neacordării dreptului de deducere pentru TVA în sumă de \* lei procedând la amânarea TVA deductibilă aferente investițiilor fără autorizație, până la data când societatea obține autorizații de construcție valabile pentru obiectivele de mai sus

Societatea menționează că nu există nici o prevedere legală privind măsura amânării TVA deductibilă iar organele de inspecție fiscală au făcut un nou abuz prin măsura luată fără nici un temei de drept, iar invocarea art. 11 alin. 1 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, permite acestora să nu ia în considerare o tranzacție în situația în care aceasta nu are scop economic sau reîncadrarea unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, aceste situații referindu-se la tranzacțiile dintre persoane afiliate ceea ce nu se justifică în cazul de față întrucât tranzacțiile efectuate cu diverși furnizori de bunuri și prestatori de servicii pentru cele două obiective au conținut economic finalizarea investițiilor dând posibilitatea societății să desfășoare activități conforme cu obiectul de activitate, respectiv de comercializare carburanți, mașini și utilaje, spații de cazare, etc...

Societatea mai mentioneaza ca organele de inspectie fiscala nu constata nici un fel de incalcare a prevederilor art. 146 Legea 571/2003 privind Codul fiscal, ori a Normelor metodologice de aplicare a acestuia aprobate prin H.G. nr.44/2004, privitor la exercitarea dreptului de deducere a TVA si prin urmare solicita admiterea contestatiei pentru TVA in suma de \* lei si majorarile de intarziere aferente de \* lei.

**7. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei si majorari de intarziere aferente in suma de \* lei**, stabilite prin Decizia de impunere nr. \*-litera M, „urmare a nerespectarii” prevederilor pct. 48 din H.G. 44/2004, si art. 145, alin. 2) litera a) din Legea 571/2003 reprezentand TVA aferenta serviciilor de transport inregistrata in factura nr. , emisa de SC \* SRL, pe motiv ca suma de \* lei este o cheltuiala nedeductibila fiscal si implicit TVA aferenta este nedeductibila societatea arata ca prevederile invocate de organul de control se refera la felul, tipul cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere al impozitului pe profit fara nici o legatura cu prevederile titlului VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata.

Referitor la art. 145, alin. 2) litera a) din Legea 571/2003, invocat de organele de inspectie fiscala societatea sustine ca serviciile de transport din factura nr.\* emisa de SC \* SRL, sunt destinate operatiunilor taxabile, respectiv au fost transportate masini si utilaje agabaritice asa cum rezulta din CMR-urile anexate la contestatie si la Raportul de inspectie fiscala, care ulterior au fost comercializate.

Organele de control nu au constatat neindeplinirea conditiilor pentru exercitarea dreptului de deducere, asa cum sunt explicit reglementate de art. 146 alin. 1) litera a) din Legea 571/2003, modificata si republicata si solicita admiterea contestatiei pentru TVA in suma de \* lei si majorarile de intarziere aferente de \* lei.

**8) Societatea contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de \* lei și majorările de întârziere aferente în sumă de \* lei**, stabilită suplimentar de organele de control prin Decizia de impunere nr. \*- litera K sustinand ca in fapt aceasta suma reprezinta TVA achitata la bugetul de stat pentru importurile efectuate in anul 2006 si pentru care considera ca este indreptatita la exercitarea dreptului de deducere.

Societatea sustine ca intrucat suma a fost virata la bugetul de stat nu este firesc sa datoreze majorari de intarziere.

**Referitor la sumele stabilite suplimentar privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap stabilite prin Decizia de impunere nr. \* pentru anul 2007 în sumă de \* lei și majorări de întârziere în sumă de \* lei societatea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au competența materiala privind controlul fondului pentru handicapați intrucat potrivit prevederilor din Legea nr. 448 art. 78 alin.( 2 ), alin. ( 3 ) si alin.(5) controlul revine organelor de control din cadrul Inspecției Muncii. *Monitorizarea și controlul respectării prevederilor alin. (2) și(3) se fac de către Inspecția Muncii.*"**

**Referitor la sumele datorate privind contribuțiile la CAS angajator de \* lei și majorări de întârziere de \* lei, CAS asigurați de \* lei și majorări de întârziere de \* lei, contribuția pentru asigurările de șomaj angajator de \* lei și majorări de întârziere 5 lei, contribuția pentru asigurările de șomaj individuală de \* lei și majorări de întârziere lei, CASS angajator de \* lei și majorări de întârziere \* lei și CASS angajat de \* lei și majorări de întârziere 3 lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. \*, societatea arată că nu datoreaza aceste sume pe motiv ca potrivit art. 94, alin (3), litera a) din O.G. 92/2003, republicată, privitor la obiectul și funcțiile inspecției fiscale, organele de inspecție fiscala nu au analizat toate actele și faptele ce rezulta din activitatea contribuabilului supusa inspecției, nu au verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de noi elemente relevante pentru aplicarea legii fiscale si ca acestea aveau obligația să stabilească diferențe în plus sau in minus față de creanța fiscală existentă la începutul inspecției fiscale, potrivit „declarației 100” din luna septembrie 2007 (anexa nr. 16).**

Faptul că nu există concordanță între sumele inscrise in balanta si cele inscrise de societate in declaratia depusa la organele fiscale nu înseamnă neapărat că cele din balanță sunt corecte, atât timp cât nu a fost verificat și confirmat acest aspect și nu reprezintă temei de drept pentru a fi cuprinse în decizia de impunere.

**II. Prin Decizia de impunere nr.\* emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de \* s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata reprezentand TVA, impozit pe profit, contributii si accesorii aferente, constatandu-se urmatoarele:**

**1.Cu privire la impozitul pe profit s-a verificat perioada \*.**

a) In urma verificarii descarcarii de gestiune in ceea ce priveste comertul en gros cu masini si utilaje s-a constatat descarcarea eronata a unui numar de sase facturi in anul fiscal 2006, respectiv \*, si trei facturi din anul 2007, respectiv \* inregistrandu-se in plus pe cheltuieli cu marfurile descarcate din gestiune, suma total de \* lei.

Cheltuiala in suma de \* lei, reprezentand diferente dintre valoarea de gestiune descarcata eronat si valoarea de intrare conform receptiei a fost stabilita ca o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal, nefiind respectate prevederile art. 21, alin 4, lit f din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare.

b) Societatea a efectuat in perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv in perioada \* investitii in regie proprie la cladirile aflate in patrimoniul societatii iar salariile si cheltuielile salariale aferente personalului care a participat la realizarea investitiilor in suma total a de \* lei s-au inregistrat in contabilitate pe conturile de cheltuieli, fara a majora valoarea investitiei in curs cu valoarea acestora, nerespectandu-se prevederile art. 24, alin 3, lit d din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare.

c) Societatea a inregistrat in perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv in perioada \*, pe cheltuieli deductibile in contul 6028 si contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" contravaloare lucrari de zidarie, lucrari de constructii, materiale de constructii reprezentand ciment, beton, cherestea, var, plasa sudata, materiale auxiliare de incalzire in suma totala de \* lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe contul 628 au fost inregistrate in luna aprilie 2007 facturi de la S.C \* S.A Bucuresti - in valoare de \* lei, valoare fara TVA, facturi pe care la destinatar aveau trecut si, precum si o factura de la S.C. \* SA in valoare de \* lei, valoare fara TVA, desi aceste facturi sunt trecute in anexa la promisiunea de vanzare cumparare incheiata intre domnii \* si S.C. S.R.L.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma totala de \* lei a fost trecuta pe cheltuieli cu prestari servicii, desi acestea reprezinta materiale de constructii (ciment, fier beton ) care nu au fost utilizate la investitiile proprii ci au fost livrate la domnilor \* in baza promisiunii de vanzare cumparare, si ca atare trebuiau trecute pe chetuieli in momentul



descarcarii din gestiune odata cu facturarea lor catre persoanele fizice de mai sus. Suma de \* lei a fost stabilita ca o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal in baza prevederilor art. 21, alin 1, din legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat ca suma totala ramasa de \* lei a fost inregistrata in mod eronat pe cheltuieli, acestea fiind investitii in curs deoarece lucrarile de acest gen, efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare majoreaza valoarea mijlocului fix, fapt pentru care aceasta cheltuiala a fost considerata ca nedeductibila in baza prevederilor art. 24, alin 3, lit d din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare.

**d)** S-a constatat ca societatea a obtinut de la S.C. \* S.A in perioada ianuarie - septembrie 2007 discounturi, pentru care a efectuat in mod eronat operatiune contabila 231"Imobilizari corporale in curs de executie" = 401 "Furnizori" in suma de \* lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca au fost incalcate prevederile O.M.F.P nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si ca potrivit reglementarilor mentionate mai sus societatea trebuia sa inregistreze valoarea sconturilor obtinute de la furnizori prin efectuarea operatiuni contabile 401 "Furnizori" = 767 "Venituri din sconturi obtinute" cu suma de \* lei, si nu prin inregistrarea acestor sconturi pe investitii in curs si a diminuat valoarea investitiei.

Cu suma de \* lei, reprezentand valoarea sconturilor obtinute de la furnizori, organele de inspectie fiscala au reintregit veniturile impozabile ale societatii, in baza prevederilor art. 19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

**e)** In urma inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca societatea a inregistrat in luna septembrie 2007 un impozit pe profit in suma de \* lei, dar nu a declarat, prin declaratia de impozit pe profit la organul fiscal teritorial aceasta diferenta nefiind respectate prevederile art. 82, alin. 3 din O.G. nr.92/2003, republicata, impozitul pe profit nedeclarat in suma totala de \* lei, reprezentand impozit de plata stabilit

suplimentar, pentru care s-au calculat accesorii in perioada \*.

S-a constatat de asemenea ca pe trim.I 2006 societatea a inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit de plata in suma totala de \* lei, dar a declarat la organul fiscal ca datorat un impozit in suma de \* lei, mai putin cu suma de \* lei, suma pentru care ulterior societatea depune decontul rectificativ nr.\*, dar cu termen de plata \*. Avand in vedere faptul ca societatea datoreaza la luna martie 2006 un impozit pe profit in suma totala de \* lei avand scadenta la \* pentru diferenta de impozit de \* lei declarat cu intarziere s-au calculat **majorari de intarziere**, din data de \* pana la data declararii \*.

f) Societatea inregistreaza in contabilitate in luna **februarie 2007** in contul 624 factura nr.\* emisa de S.C. \* S.R.L Satu Mare reprezentand cheltuieli de transport in valoare de \* lei cu TVA aferenta in suma de \* lei, suma totala facturata fiind de \* lei.

Pentru justificarea realitatii operatiunii agentul economic a prezentat organelor de inspectie fiscala contractul de transport rutier de marfuri nr.\* in care la cap. II "obiectul contractului" se precizeaza ca transportatorul se obliga sa transporte marfurile puse la dispozitie de catre expeditor, pe relatia \*, respective \* iar la capitolul III "Pretul transportului" se precizeaza ca pretul transportului este stabilit pentru fiecare cursa in parte in functie de tonaj, urmand a fi adaugate eventualele cheltuieli neprevazute aparute din cauza expeditorului, pretul transportului fiind stabilit pentru fiecare cursa in parte. Valoarea contractului de \* lei urma a se achita in baza facturii de transport emisa la sfarsitul efectuarii cursei pe parcurs extern, pretul transportului urmand a fi platit de expeditor la primirea facturii insotite de CMR.

Pe langa contractul de transport mai sus mentionat s-a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala un numar de 2 CMR-uri din lunile \* a caror valoare din estimarea facuta de organul de inspectie fiscala este in suma de \* euro, respective \* lei, estimare efectuata in baza prevederilor art. 67 din OG. nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea a mai prezentat organelor de inspectie fiscala un borderou aferent facturilor de transport agabaritic in valoare de \* euro, respectiv \* lei insotite de 9 CMR-uri din lunile \*.

Intrucat la capitolul IV Durata contractului - se mentioneaza ca acest contract se incheie pe o perioada de 4 luni incepand cu data de \* organele de inspectie fiscala au considerat ca se justifica din suma de \* numai \* lei, deoarece documentele prezentate, respectiv CMR-urile dintr-o perioada anterioara incheierii contractului de transport rutier de marfuri nr.\* nu pot fi aduse ca justificare, contractul neactionand retroactiv ci de la data semnarii acestuia .

Prin urmare diferenta de \* lei a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal, \* lei, deoarece serviciile de transport trebuie sa fie efectiv prestate, iar societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative care sa ateste efectuarea transporturilor pe parcurs extern pentru perioada \* precizata in contractul nr.\*, nefiind respectate prevederile pct.48 din H.G 44/2004.

**g)** In urma inspectiei fiscale s-a mai constatat ca societatea nu a tinut cont de depasirea limitelor legale admise la cheltuieli de protocol, respectiv acestea au fost depasite pe anul 2005 cu suma de \* lei, iar pe anul 2007 cu suma de \* lei, fiind incalcate prevederile art. 21, alin.3, lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

**h)** S-a constatat de asemenea ca societatea nu a definitivat pana la data de 15 februarie 2008 inchiderea exercitiului financiar anterior, respectiv inchiderea anului 2007 nerespectand prevederile art.34, alin.1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv societatea avea obligatia sa plateasca pe trimestrul IV al anului 2007 o suma egala cu impozitul calculat si evidenciat pentru trimestrul III al aceluasi an fiscal, respectiv plata sumei de \* lei urmand ca plata finala a impozitului pe profit pentru anul fiscal sa se faca pana la termenul de depunere a declaratiei privind impozitul pe profit, respectiv 15 aprilie inclusiv al anului urmator .

Societatea a depus declaratia nr.\* pentru impozitul pe profit aferent trimestrului IV 2007 cu suma de zero lei in loc de \* lei cum ar fi fost corect.

Organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada \* accesorii aferente impozitului pe profit aferent trim.IV 2007

nedeclarat in suma totala de \* lei

Organele de inspectiei fiscale in baza celor mentionate la punctele a) - h) au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de societate pe perioada fiscala supusa inspectiei fiscale, stabilindu-se suplimentar un impozit pe profit in suma totala de \* lei, calculat conform **anexelor nr.11, 19 si 20.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar pe perioada supusa inspectiei fiscale, in suma totala de \* lei, in conformitate cu prevederile art. 120, alin 1 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de \* conform anexelor nr. 11, 19 si 20 la Raportul de inspectie fiscala .

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata verificata** pe perioada \* in urma inspectiei fiscale efectuate s-au constatat urmatoarele :

a) SC X SRL Satu Mare pe parcursul anilor fiscali 2004 si 2005 a emis facturi ca fiind scutita de taxa pe valoarea adaugata pentru servicii de transport in valoare totala de \* lei, pentru care nu a prezentat organelor de control documente justificative care sa ateste scutirea de la plata TVA, societatea motivand ca nu a obtinut in timpul controlului CMR -aferente.

In baza celor de mai sus s-a stabilit TVA suplimentara in suma de \* lei, prin aplicarea la suma de \* lei a cotei de TVA de 19% aferenta serviciilor de transport, in baza prevederilor art.7, alin.1, lit. a din O.M.F.P nr.1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

b) In urma inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca societatea a dedus TVA aferenta operatiunilor de taxare inversa dar nu a colectat TVA in suma de \* lei pentru aceste operatiuni reprezentand aprovizionare cu material lemnos, respectiv nu a colectat TVA aferenta facturilor nr.\*, prin aceasta nerespectandu-se prevederile art. 160<sup>A</sup>l, alin. 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si

completarile ulterioare.

c) In urma inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca societatea a dedus numai TVA aferenta facturii nr.\* in suma de \* lei emisa de S.C. \* S.A , reprezentand, vanzare statie de carburanti pe care se face mentiunea de catre furnizor ca fiind operatiune cu taxare inversa, dar nu a colectat in acelasi timp in luna iunie 2006 TVA in suma de \* lei aferenta acestei operatiuni pentru care aplica taxarea inversa. In luna decembrie 2006 societatea efectueaza regularizarea acestei TVA prin nota contabila nr.\* dar numai pentru suma de \* lei, diferenta ramsa neregularizata in suma de \* lei reprezentand TVA fiind stabilita suplimentar prin decizia de impunere ca urmare a nerespectarii prevederilor art. 160<sup>A</sup>l, alin. 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

d) In urma controlului s-a constatat ca nu exista concordanta intre jurnalele de vanzari, deconturile de TVA si balantele de verificare ale lunilor martie ,aprilie, iulie si august 2006, ale lunilor februarie, martie, mai, iunie, iulie, septembrie si octombrie 2007 in sensul ca societatea a declarat in mod eronat TVA de plata pe aceste luni, ele fiind regularizate de la o luna la alta, asa cum reiese din anexele, nr.\* , fapt pentru care au fost stabilite in sarcina societatii majorari de intarziere pentru nerespectarea prevederilor art.134, alin. 2 si alin. 3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

e) In urma controlului s-a constatat inregistrarea in contabilitate a facturilor nr.\*, nr.\* emise de S.C. \* S.A Bucuresti - punct de lucru Satu Mare, in valoare totala de \* lei din care valoarea fara TVA in suma de \* lei inregistrata in contul 231 iar TVA in suma totala de \* lei a fost dedusa de societate desi pe aceste facturi la destinatar santier este trecut punctul de lucru .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu avea punct de lucru declarat la aceasta adresa iar din nota explicativa data organelor de inspectie fiscala de catre administratorului societatii a rezultat faptul ca pentru adresa de pe \* se reamenaja casa personala, iar la celelalte adrese mentionate societatea are un contract de vanzare cumparare incheiat cu domnul \* si domnul \*, pentru cumpararea unui spatiu in centrul orasului, respectiv pe strada \*, pentru care in contrapartida s-a angajat sa livreze beton si fier, compensarea urmand

sa se realizeze in momentul intabularii de catre societatea contestatoare a respectivului spatiu.

Intrucat s-a constatat ca aceste investitii nu au fost efectuate la cladirile aflate in proprietatea SC \* S.R.L ci la cladirea proprietate personala a administratorului, organele de inspectie fiscala au stabilit ca cimentul achizitionat de la S.C. \* S.A Bucuresti - punct de lucru, in valoare totala de \* lei, trebuia facturat catre administratorul societatii, societatea avand obligatia sa factureze persoanei fizice d-nul \* la data de \*, data la care s-au livrat materialele de constructii si sa colecteze TVA in suma totala de \* lei, suma stabilita suplimentar prin decizia de impunere in baza prevederilor art. 134"1, alin. 1 si art. 155,alin.1 din Legea nr.57112003 cu modificarile ulterioare.

Totodata, prin "DISPOZITIE privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" inregistrata sub nr.\*, s-a dispus emiterea facturii pe numele persoanei fizice Dl. \* materialele de constructii livrate pentru reamenajarea casei personale din Satu Mare, strada \* in valoare totala de \* lei din care TVA aferenta in suma \* lei.

**f)** In urma inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate in anul 2007 facturi fiscale prin care s-a achizitionat ciment de la S.C. \* S.A Bucuresti - punct de lucru \*, pe care se mentioneaza urmatoarele adrese: \* in suma totala de \* lei cu TVA aferenta in suma de \* lei, **anexa nr.31** la raportul de inspectie fiscala.

S-a constatat ca aceste materiale au fost inregistrate in contabilitate in contul 231 "Imobilizar corporale in curs de executie" iar TVA a fost dedusa in mod eronat, deoarece societatea nu avea punct de lucru la adresele mentionate si nu detine nici cladiri aflate in proprietate S.C. \* S.R.L la respectivele adrese iar in timpul inspectiei fiscale societatea nu a prezentat autorizatii de constructii la adresele respective pentru a se considera ca a efectuat investitii la mijloace fixe existente care majoreaza valoarea acestora.

De asemenea, s-a constatat faptul ca in contabilitatea societatii a fost inregistrat pe parcursul anului 2007 facturi fiscale de la S.C. \* S.R.L reprezentand otel beton in contul 231 in valoare de \* lei pentru care societatea a dedus eronat TVA aferenta in suma de \* lei deoarece aceste materiale de constructii nu au fost utilizate la cladirile aflate in

proprietatea S.C. \* S.R.L ci au fost utilizate de domnii \* pentru constructia de apartamente.

Situatia privind materiale de constructii achizitionate de la S.C. \* SA - care au fost livrate in contul promisiunii de vanzare - cumparare si recunoscute de S.C. \* SRL sunt prezentate in **anexa nr.32** .

Din raspunsul dat de catre administratorul societatii organele de inspectie fiscala au retinut ca materialele de constructii livrate de catre S.C. \* SA Resita si de catre S.C. \* S.A Bucuresti prezentate in anexele nr.31 si 32, nu sunt investitii in curs realizate de S.C. \* S.R.L ci sunt investitii realizate de catre persoanele fizice domnii \* care detin autorizatia de constructie nr.\* pentru imobilul situat in \*, asa cum se precizeaza in promisiunea de vanzare - cumparare la pct. II, iar pentru livrarile efectuate la adresele \* nu se cunoaste cine este proprietarul sau pe numele cui sunt autorizatiile de constructii ale imobilelor situate la aceste adrese .

Avand in vedere faptul ca materialele de constructii au fost livrate in momentul in care domnul \* solicita materialele respective, transportul fiind efectuat de catre fumizor la adresele mentionate de utilizator s-a stabilit ca aceste materiale au fost livrate la datele mentionate pe facturile intocmite de catre S.C. \* SA Resita - si de catre S.C. \* S.A Bucuresti, iar S.C. \* S.R.L avea obligatia de a intocmi facturi fiscale la data livrarii materialelor, data care corespunde cu data de pe facturile mentionate in anexele nr.31 si 32.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea avea obligatia sa emita facturi pe numele persoanelor fizice \* la data la care s-au livrat materialele de constructii si sa colecteze TVA in suma totala de \* lei, aceasta suma fiind TVA stabilita suplimentar pe considerentul ca nu au fost respectate prevederile art. 134<sup>A</sup>1, alin. 1 si art. 155,alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In perioada verificata s-a mai constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate facturi emise de catre alte societati care la numele delegatului erau trecuti d-nii \*, facturi ce reprezinta materiale de constructie, cherestea, carton ondulat, placaj, etc.

Totodata, prin "DISPOZITIE privind masurile stabilite de organele

de inspectie fiscala" inregistrata sub nr.\* , s-a dispus emiterea de facturi pe numele persoanelor fizice \* pentru materialele de constructii livrate pentru constructia de apartamente in baza promisiunii de vanzare cumparare, incheiata intre domnii \* si SC X SRL redactata la data de \* la \*, in valoare totala de \* lei , din care TVA aferenta in suma \* lei.

**g)** Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca societatea nu a colectat TVA aferenta avansurilor incasate in suma de \* lei, situatie prezentata in anexa nr.38 la raportul de inspectie fiscala, fapt pentru care s-a stabilit suplimentar TVA in suma de \* lei reprezentind TVA aferenta avansurilor incasate, pe considerentul ca nu au fost respectate prevederile art. 134,alin 5,lit b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, pentru anul fiscal 2006, si prevederile art. 134<sup>A</sup>2, alin 2,lit b din legea nr.571/2003,cu modificarile ulterioare, pe anul 2007 si art. 155,alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

**Referitor la TVA deductibila** in urma controlului efectuat s-a constatat ca nu exista concordanta intre jurnalele de cumparari, deconturile de TVA si balantele de verificare ale lunilor martie, aprilie, iulie si august 2006, ale lunilor februarie, martie, mai, iunie, iulie, septembrie si octombrie 2007.

Prin decizia de impunere s-a stabilit suplimentar TVA in suma totala de \* lei **dedusa eronat**, dupa cum urmeaza :

**h)** TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere in suma de \* lei, pozitia 204 din jurnalul lunii martie 2006, aferenta facturii in copie fax nr.\* intrucat nu au fost respectate prevederile pct. 51,alin.1 din H.G. nr.44/2004, cu modificarile ulterioare, in vigoare la 31.03.2006.

Din nota explicativa data de contabila societatii cu privire la realitatea operatiunii privind inregistrarea in evidenta contabila a autoutilitareii Roman cu nr. de identificare 87514 in baza facturii in original nr. 614705/31.05.2006 in valoare totala de 5.000 lei precum si in baza unei facturii in xerox avand nr.\* in valoare totala de \* lei organele de inspectie fiscala au retinut ca factura cu nr.\* figura anulata in evidentele societatii furnizoare fapt pentru care contestatoarea nu detine originalul facturii si ca in mod eronat a fost facturata autoutilitara Roman de 2 ori.



i) Nu s-a acceptat la deducere TVA in suma de \* lei pozitia 191 din jurnalul lunii aprilie 2006, aferenta DVI \* emisa de firma KLEYN TRUCKS B.V., deoarece TVA inscrisa pe declaratia vamala de import a fost in suma de \* lei iar in jurnalul de cumparari al lunii aprilie 2006 s-a dedus suma de \* lei, diferenta de \* lei fiind dedusa eronat, nerespectandu-se prevederile art. 145,alin 8,lit b din Legea nr.571/2003.

j) Nu s-a acceptat la deducere TVA in suma de \* lei pozitia 141 din jurnalul lunii noiembrie 2006, aferenta DVI \* deoarece TVA inscrisa pe declaratia vamala de import a fost in suma de \* lei iar in jurnalul de cumparari al lunii noiembrie 2006 s-a dedus suma de \* lei, diferenta de \* lei fiind dedusa eronat nerespectandu-se prevederile art. 145,alin 8,lit b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

k) In urma confruntarii TVA dedusa din jumalele de cumparari cu cea evidentiata in contabilitate s-a constatat ca societatea a efectuat operatiunea contabila "4426=5121" reprezentand plati in vama, in suma totala de \* lei, aceasta suma fiind inregistrata in contabilitate pe baza ordinului de plata, asa cum reiese din nota explicativa data de contabila societatii la \* care arata ca s-au vamuit mai multe autovehicole, iar calculatia pentru acestea a fost intocmita eronat de catre comisionar iar societatea a achitat in plus fata de sumele de pe declaratiile vamale asa cum rezulta din ordinele de plata.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA in suma totala de \* lei, intrucat nu au fost respectate prevederile art. 145, alin 8,lit b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare.

l) In anul 2007 s-a constatat ca societatea a efectuat lucrari de investitii la urmatoarele obiective: - \*situat in localitatea \* pentru care detine autorizatie de constructie nr.13/30.05.1994, pe numele SC \* SRL pentru 17 statii de carburanti in valoare de \* lei, valabila 12 luni de la data emiterii, la Aeroport Satu Mare situat in Satu Mare pentru care detine o autorizatie de constructie pe numele SC \* SRL nr.\* pentru construire statie de carburanti, spalatorie auto, motel si utilitati aferente in valoare de \* lei, valabila 12 luni de la data emiterii si la \* situat in localitatea \* pentru care detine o autorizatie de constructie nr.\* pe numele SC X SRL Satu Mare pentru refunctionalizarea cladirii existente

in valoare de \* lei, valabila 12 luni de la data emiterii.

Intrucat s-a constatat ca societatea nu detine autorizatii de constructie valabile pentru \* si nici pentru \* Satu Mare iar societatea nu a prezentat la solicitarea organelor de inspectiei fiscale devize si situatii de lucrari pentru investitiile proprii, nu a tinut o evidenta analitica pe fiecare obiectiv de investitii, contrar prevederilor art. 12,alin. 1 din Legea nr.82/1991 republicata, cu modificarile ulterioare, nu a respectat prevederile art 52 , alin 1 lit a) din OMTCT nr. 1.430 din 26 august 2005 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii si prevederile art.21 din HOTARAREA nr. 525 din 27 iunie 1996, republicata, pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism, organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 11 alin 1) si art. 145(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, au procedat la amanarea TVA deductibila aferenta investitiilor efectuate fara autorizatie, pana la data cand societatea obtine autorizatii de constructie valabile pentru obiectivele de mai sus, respectiv nu au admis la deducere la data controlului TVA in suma de \* lei aferenta investitiilor la Complexul Aeroport si TVA in suma de \* lei aferenta investitiilor efectuate la \*.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea poate sa isi exercite dreptul de deducere pentru TVA aferenta \* in suma de \* lei si TVA in suma de \* lei pentru \*, la data la care sunt indeplinite conditiile si formalitatile impuse de lege, adica la data la care obtine autorizatiile de constructie asa cum prevede art.147<sup>A</sup>1 alin 2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

**m)** Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate in luna februarie 2007 TVA deductibila aferenta facturii nr.\* emisa de S.C. \* S.R.L Satu Mare, reprezentand un transport in valoare de \* lei, dar intrucat la impozitul pe profit din aceasta factura de transport nu s-a admis toata cheltuiala cu transportul, diferenta de \* lei fiind stabilita ca o cheltuiala nedeductibila fiscal, societatea ne prezentand organelor de inspectie fiscala documente justificative care sa ateste efectuarea transporturilor pe parcurs extern pentru perioada \* precizata in contractul nr.\*, nefiind respectate prevederile pct. 48 din H.G 44/2004 cu modificarile ulterioare, nu s-a admis la deducere TVA in suma de \* lei in baza prevederilor art. 145,

alin.2, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza celor constatate organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata in suma totala de \* lei, din care T.V.A. colectata in suma totala de \* lei si TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere in suma totala de \* lei.

Pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei in conformitate cu prevederile art. 120, alin 1 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile ulterioare, s-au stabilit majorari de intarziere in suma totala de \* lei, calculate conform anexelor la raportul de inspectie fiscala dupa cum urmeaza :

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei calculate conform anexei nr.25 ;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei calculate conform anexei nr.27 ;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei ,conform anexei nr.28;

- \* lei ca urmare a constatarii neconcordanțelor existente între jurnalele de vanzari, deconturile de TVA si balantele de verificare ale lunilor martie ,aprilie,iulie si august 2006, ale lunilor februarie, martie, mai, iunie, iulie,septembrie si octombrie 2007, societatea declarand in mod eronat TVA de plata pe aceste luni ele fiind regularizate de la o luna la alta, calculate in anexa nr.29/1;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei, calculate conform anexei nr.30;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei, calculate conform anexei nr.34;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei, calculate conform anexei nr.36;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei conform anexei nr.20;

- \* lei pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de \* lei, calculate conform anexei nr.40 si nr.41;

- \* lei pentru neplata la termen a TV A stabilita suplimentar in suma totala de \* lei calculate conform anexei nr.38.

**Referitor la Contributia agentilor economici pentru protectia persoanelor cu handicap** pe perioada verificata: \* s-a constatat ca societatea a nu a calculat in perioada \* fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap desi a depasit 50 de salariati, stabilindu-se astfel o contributie suplimentara in suma totala de \* lei, intrucat nu au fost respectate prevederile art.77, alin. 2 si alin.3, lit.a din Legea 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap .

Pentru neplata la termen a fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap stabilit suplimentar pe perioada supusa inspectiei fiscale, in suma totala de \* lei, in conformitate cu prevederile art. 120, alin 1 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile ulterioare, s-a stabilit ca societatea datoreaza majorari de intarziere in suma totala de \* lei, calculate conform anexei nr. 43 la raportul de inspectie fiscala.

**Referitor la constituirea si virarea contributiei de asigurari sociale datorate de angajator** s-a constatat ca in luna septembrie 2007 societatea evidentiaza la contributia angajatorului la bugetul asigurilor sociale de stat suma de \* lei iar in declaratia lunara suma de \* lei, rezultand o diferenta de \* lei nefiind respectate prevederile art. 82, alin.3 din O.G. nr.92/2003 pentru neplata careia in perioada \*, in conformitate cu prevederile art. 120, alin. 2 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile ulterioare s-au calculat majorari de intarziere in suma de \* lei calculate conform anexei nr.44 la raportul de inspectie fiscala.

**Referitor la constituirea si virarea contributiei individuale de asigurari sociale** pe perioada verificata \* s-a constatat ca societatea declara eronat contributia din lunile \*, asa cum reiese din anexa nr.44, respectiv nu a declarat debit in suma totala de \* lei nefiind respectate prevederile art. 82, alin 3 din O.G. nr.92/2003, republicata suma stabilita suplimentar prin decizia de impunere si pentru care s-au stabilit majorari de intarziere in suma de \* lei calculate conform anexei nr.44 la raportul

de inspectie fiscala.

**Referitor la constituirea si virarea contributiei la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale pe perioada** verificata: \* s-a constatat ca societatea calculeaza si evidentiaza corect contributia angajatorului la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale.

**Referitor la constituirea si virarea contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj pe perioada** verificata s-a constatat ca societatea a declarat eronat contributia din luna 2007 ,asa cum reiese din anexa nr.44, respectiv nu a declarat debit in suma totala de **lei** nefiind respectate prevederile art. 82, alin 3 din O.G. nr.92/2003, republicata, debit pentru care se datoreaza majorari de intarziere in suma de \* **lei** calculate conform anexei nr.44.

**Referitor la constituirea si virarea contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj pe perioada** verificata s-a constatat ca societatea a declarat eronat contributia din luna septembrie 2007 respective nu a declarat debit in suma totala de \* **lei** nefiind respectate prevederile art. 82, alin 3 din O.G. nr.92/2003, republicata, debit pentru care s-au calculate majorari de intarziere in suma de \* **lei**.

**Referitor la contributia angajatorului la fondul asigurarilor de sanatate pe perioada** verificata s-a constatat ca societatea a declarat eronat contributia din luna septembrie 2007, respectiv nu a declarat debit in suma totala de \* **lei** nefiind respectate prevederile art. 82, alin 3 din O.G. nr.92/2003, republicata, debit pentru care s-au calculate majorari de intarziere in suma de \* **lei**.

**Referitor la contributia angajatilor la fondul asigurarilor de sanatate pe perioada** verificata, s-a constatat ca societatea a declarat eronat contributia din luna septembrie 2007, respectiv nu a declarat debit in suma totala de \* **lei** nefiind respectate prevederile art. 82, alin 3 din O.G. nr.92/2003, republicata, debit pentru care se datoreaza majorari de intarziere in suma de \* **lei**.

**III.** Avand in vedere constatările organelor de inspectie fiscala care au stat la baza intocmirii procesului verbal, motivele

prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

### **CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE PROFIT:**

**Perioada verificata: \***

**A. Referitor la impozitul pe profit in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect profitul impozabil al SC X SRL pe perioada verificata in conditiile in care in sustinerea cauzei societatea depune documente justificative neavute in vedere de organele de inspectie fiscala.**

**In fapt**, urmare inspectiei fiscale efectuata la SC X SRL, prin decizia de impunere nr.\* organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina acesteia obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de \* calculat conform anexelor nr.11, 19 si 20 si accesorii aferente in suma de \* lei din care societatea contesta suma de \* lei, ca urmare a reintregirii profitului impozabil si a majorarii impozitului pe profit cu urmatoarele sume:

a) \* lei reprezentand diferenta inregistrata suplimentar de societate pe cheltuieli deductibile reprezentand contravaloarea marfurilor descarcata eronat din gestiune in anul fiscal 2006 si in anul 2007 in baza unui numar de 9 facturi fiscale

b) \* lei reprezentand salariile si cheltuielile salariale aferente personalului care a participat la realizarea investitiilor in regie proprie in perioada \*;

c) \* lei cheltuieli de investitii inregistrate in perioada iulie 2005 - septembrie 2007 in contul 6028 si contul 628 reprezentand contravaloarea lucrarilor de zidarie, lucrari de constructii, materiale de constructii reprezentand ciment, beton, cherestea, var, plasa sudata, materiale auxiliare de incalzire;

d) \* lei reprezentand contravaloare discounturi acordate contestatoare de S.C. \* S.A in perioada \* pentru care societatea efectueaza in mod eronat operatiunea contabila 231 = 401 in loc sa inregistreze valoarea sconturilor oblinute de la furnizori prin efectuarea

operatiei contabile 401 = 767 ;

e) \* lei reprezentand impozit pe profit nedeclarat si neachitat aferent trim. III 2007;

f) \* lei reprezentand diferenta cheltuieli de transport facturate de S.C. \* S.R.L cu factura nr.\* in valoare totala de \* lei din care s-a acceptat ca deductibila cheltuiala cu transportul in suma de \* lei, organele de inspectie fiscale neluand in considerare in justificarea acestor cheltuieli CMR-urile dintr-o perioada anterioara incheierii contractului de transport rutier de marfuri nr.\*;

g) \* lei cheltuieli de protocol pentru care s-a depasit limita legal admisa ca deductibila cu \* lei pe anul 2005 si cu \* lei pe anul 2007

h) \* lei impozit pe profit datorat de societate pentru trim.IV 2007 la nivelul impozitului pe profit aferent trim.III 2007 intrucat in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea nu a definitivat pana la data de 15 februarie inchiderea exercitiului financiar anterior,respectiv inchiderea anului 2007 suma pentru care organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente pentru perioada \*.

Intrucat pe trim.I 2006 societatea inregistreaza in evidenta contabila un impozit pe profit de plata in suma totala de \* lei, dar a declarat la organul fiscal ca datorat un impozit in suma de \* lei, mai putin cu suma de \* lei, suma pentru care ulterior societatea depune decontul rectificativ nr.\*, dar cu termen de plata \* organele de inspectie fiscala, pentru diferenta de impozit de \* lei declarat cu intarziere au calculat **majorari de intarziere**, din data de \* pana la data declararii \*.

In drept, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

***“(1)Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”***

La art.21 din acelasi act normativ se prevede:

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

Potrivit art.94 alin.2 si 3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare

“Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;[...]

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

**e) stabilirea corectă a bazei de impunere**, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale;[...]

**i) efectuarea de investigatii fiscale potrivit alin.(2) lit.a)”**

Potrivit art. 105 alin.(1) din același act normativ

“Inspekția fiscală va avea în vedere **examinarea tuturor starilor de fapt** și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

La art.213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată se prevede :

***“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”***

În susținerea cauzei societatea depune documente pentru justificarea parțială a unor cheltuieli stabilite ca nedeductibile de organele de inspekție fiscală pe perioada verificată, respectiv: facturi de vânzare, facturi de aprovizionare, note de intrare recepție, registre-jurnal contabile, situația privind diferențe descărcări din gestiune, contracte de prestări de servicii, documente de transport, fișe de cont, neanalizate, neverificate și neavute în vedere în totalitate la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare și cu privire la care organele de inspekție fiscală nu și-au exprimat punctul de vedere, pentru fiecare în parte, prin referatul cu propuneri de



solutionare a contestatiei, desi acestea au fost depuse impreuna cu contestatia la organul emitent al deciziei de impunere contestata, respectiv Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii Satu Mare - Activitatea de inspectie fiscala .

**Cu privire la impozitul pe profit** stabilit suplimentar ca urmare a considerarii ca nedeductibile a unor cheltuieli efectuate de societate se retin urmatoarele:

**Cu privire la suma de \* lei** considerata de organele de inspectie fiscala drept cheltuiala nedeductibila fiscal se retine faptul ca societatea nu contesta si nu considera ca aceasta diferenta nu este reala ci sustine ca din cauza unor defectiuni ale sistemului informatic s-au efectuat descarcari eronate de gestiune in perioada supusa verificarii si in defavoarea societatii si prezinta in Anexele nr.3 si nr.4 la contestatie documente constand in facturi fiscale, declaratii vamale, note de receptie, extrase din registrul jurnal, fisa contului 371 "Marfuri" intr-un numar de 42 de cazuri in care valoarea de descarcare a gestiunii, in cazul vanzarilor de masini si utilaje, ar fi eronat inregistrata fata de valoarea de intrare, rezultand o diferenta de **\* lei din care scazand suma de \* lei ramane suma de \* lei pe care o considera cheltuiala deductibila.**

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei formulata de societate, organele de inspectie fiscala nu se pronunta cu privire la aceste documente considerand ca societatea trebuia sa justifice si sa motiveze *"cum un sistem informatic functioneaza necorepunzator, pe o perioada asa de lunga , respectiv ianuarie 2006 – iunie 2007, fara a se aduce vreo corectie acestor inregistrari, pana la inceperea inspectiei fiscale, precum si "neconcordanta dintre contabilitatea financiara si cea de gestiune"*

Din analiza documentelor prezentate de contestaoare rezulta ca pentru o parte din facturile de vanzare emise pana la data de \* exista diferente intre valoarea de intrare in gestiune a marfurilor , conform notelor de intrare receptie si valoarea de descarcare din gestiune a marfurilor vandute, conform registrelor jurnal din contabilitate ( ex. factura nr.\* factura nr.\*). Avand in vedere faptul ca la dosaul cauzei nu sunt anexate: balanta de verificare intocmita la \*, inventar de gestiune, fisa contului 371" Marfuri", organele de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta asupra realitatii acestor operatiuni si asupra cuantumului cheltuielilor deductibile, fapt pentru care, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere contestata pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar in baza cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma

totala de \* lei si accesorii aferente pentru a fi analizate de organele de inspectie fiscala potrivit prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la cheltuielile considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile in suma de \* lei reprezentand contravaloarea partiala a serviciilor de transport conform facturii nr.\* emisa de SC \* SRL in suma totala de \* lei societatea depune in sustinerea ca deductibile a acestor cheltuieli un numar de 9 CMR din perioada \* neluate in considerare de organele de inspectie fiscala pe considerentul ca sunt in afara perioadei reglementata de contractul de transport marfuri nr. incheiat pe o perioada de 4 luni.

Pentru justificarea cheltuielilor de transport efectuate si facturate contestatoarei de catre SC \* SRL cu factura nr.\*, SC X SRL prezinta in sustinerea contestatiei Contractul de transport rutier de marfuri nr.\* incheiat cu SC \* SRL pe o perioada de un an incepand din data de \*, pana la data de \* si 9 CMR-uri insotite de facturile externe privind marfurile livrate, sustinand ca factura nr.\* se refera la cele 9 transporturi efectuate in baza contractului nr.\*, iar cele cinci CMR-uri privind transporturile efectuate in perioada decembrie 2006 -februarie 2007 in baza contractului nr.\*, luate in considerare de organele de inspectie fiscala ca documente justificative la factura nr.\* nu sunt inca facturate.

Cu privire la cele 9 CMR -uri si contractul nr.\* prezentate de societate in justificarea facturii nr.\* se retine faptul ca acest contract nu a fost prezentat organelor de inspectie fiscala in timpul efectuarii inspectiei fiscale ci a fost prezentat ulterior in sustinerea contestatiei motiv pentru care organele de inspectie fiscala nu l-au mai luat in considerare ca document justificativ si nu s-au mai pronuntat asupra acestuia si asupra operatiunilor economice reflectate in cele 9 CMR -uri din perioada februarie 2006 – septembrie 2006 prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei.

Avand in vedere cele de mai sus urmeaza ca organele de inspectie fiscala sa analizeze si sa verifice realitatea si legalitatea documentelor justificative prezentate de societate, modul de derulare a relatiilor contractuale intre SC X SRL si SC \* SRL si daca cele 9 transporturi pentru care societatea a prezentat CMR -uri si facturi externe au mai fost sau nu facturate si decontate, daca valoarea acestora a fost sau nu inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate.

Totodata, avand in vedere constatarea din raportul de inspectie fiscala privind relatia de afiliere intre cele doua societati pentru a

stabili realitatea operatiunii se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au posibilitatea de a efectua verificari si la prestatorul serviciilor, respectiv SC \* SRL.

Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar prin decizia de impunere in suma de \* lei aferent trimestrului IV 2007 se retine ca intemeiata motivatia societatii potrivit careia impozitul pe profit aferent acestei perioade are scadenta si ar fi datorat incepand cu data de \*, perioada care nu face obiectul verificarii pentru care s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala contestat si decizia de impunere nr.\*. Astfel, in aceste acte administrative se precizeaza ca perioada verificata in ceea ce priveste impozitul pe profit este \* iar aceasta suma se datoreaza doar pana la data depunerii declaratiei 101 cu termen 15 aprilie a anului urmator cand se definitiveaza si se vireaza obligatiile fiscale reale datorate de societate pe anul fiscal incheiat.

De asemenea se retine ca intemeiata si motivatia contestatoarei referitoare la calcularea de majorari de intarziere pentru suma de \* lei reprezentand impozit pe profit declarat de societate prin declaratia rectificativa nr.\* **intrucat pentru obligatiile declarate si achitate cu intarziere/neachitate la bugetul de stat accesoriile datorate de catre debitori se stabilesc de organul fiscal competent in colectarea creantelor fiscale prin decizie referitoare la obligatiile de plata accesorii**, potrivit Ordinului ministrului finantelor nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creantelor fiscale, prin care la art.1 se prevede:

***“Se aprobă modelele, precum si caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare si de păstrare ale următoarelor formulare, cuprinse în anexa la prezentul ordin: [...]***

***4. Decizie referitoare la obligatiile de plată accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent - MFP-ANAF cod 14.13.45.99/b;***” organele de inspectie fiscala avand competenta de a emite acte administrative fiscale doar pentru diferentele in plus sau in minus fata de debitele declarate.

Avand in vedere cele retinute, cu privire la impozitul pe profit contestat in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca ***“(3) 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”***, cu

consecinta reanalizarii situatiei de fapt in functie de documentele depuse suplimentar de contestatoare in sustinerea cauzei si stabilirii corecte a bazei de calcul a impozitului pe profit datorat suplimentar bugetului de stat de catre SC X SRL pe perioada \* si accesorii aferente **avand in vedere si celelalte sustineri ale acesteia, precum si prevederile legale in vigoare pe fiecare perioada verificata in parte.**

#### **B. CU PRIVIRE LA TVA:**

1. Referitor la suma de \* lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au colectat legal taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de transport facturate de contestatoare catre clienti interni in conditiile in care aceasta nu justifica cu documente corespunzatoare potrivit legii ca a efectuat transporturi legate de importul unor bunuri in favoarea clientilor respectivi pentru a beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata.

**In fapt**, pe parcursul anilor 2004 si 2005 contestatoarea a emis facturi fiscale ca fiind scutita de taxa pe valoarea adaugata pentru servicii de transport in valoare totala de \* lei cu taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei din care societatea contesta diferenta de \* lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de \* lei prin aplicarea la suma de \* lei reprezentand servicii de transport facturate fara TVA a cotei de 19% intrucat societatea nu a prezentat documente care sa justifice scutirea de la plata taxei pe valoarea adaugata.

**In drept**, potrivit art.143 alin.(1) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:*

*d) transportul, prestările de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139;”*

La art.139 alin.1 din acelasi act normativ se prevede ca :

*“(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri.[...].”*

Potrivit art.7, alin.1, lit.a din OMFP nr.1846/2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**“(1) Pentru transportul mărfurilor importate a cărui contravaloare a fost inclusă în valoarea în vamă potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, scutirea de taxă pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din aceeași lege, se justifică de transportatori, respectiv de casele de expediție, în funcție de tipul transportului, astfel:**

**a) în cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu importatorul sau, după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din străinătate, copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, documentul de transport internațional din care să rezulte că bunurile transportate provin din import sau copie de pe acesta pentru casele de expediție;”**

Potrivit prevederilor art.7, alin.1, lit.a din OMFP nr.1846/2003 contestatoarea trebuia sa justifice scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din strainatate, copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul tranzit comunitar T si documentul de transport international din care sa rezulte ca bunurile provin din import.

Se retine ca din suma totala de \* lei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala societatea contestata diferenta de \* lei sustinand ca documentele prezentate in anexa nr.20 la contestatie indeplinesc conditiile pentru scutirea de TVA potrivit art.7, alin.1, lit.a din OMFP nr.1846/2003.

In anexa nr.20 la contestatie societatea prezinta in xerocopie un numar de 9 CMR emise pe numele SC \* SRL si nu pe numele SC X SRL iar in anexa nr.25 la raportul de inspectie fiscala contestat organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata pentru facturi fiscale reprezentand servicii de transport international emise de contestatoare fara TVA catre diversi clienti din tara. Din documentele (CMR emise pe numele SC \* SRL si facturi externe emise pe numele SC X SRL) prezentate de aceasta in sustinerea cauzei nu se poate face

nici o legatura cu serviciile de transport international facturate fara TVA catre clientii nominalizati in anexa nr.25 la raportul de inspectie fiscala.

CMR emise pe numele SC \* SRL coincid cu cele prezentate de societate in justificarea transportului efectuat de SC \* SRL si facturat contestatoarei cu factura nr.\* cu TVA, reprezentand servicii de transport efectuate de SC \* SRL pentru bunuri importate de contestatoare.

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de transport facturate de contestatoare catre clienti interni in conditiile in care aceasta nu justifica cu documente potrivit legii ca a efectuat transporturi legate de importul unor bunuri in favoarea clientilor sai, motiv pentru care se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru suma de \* lei reprezentand TVA colectata suplimentar.

**2. Referitor la sumele de \* lei si \* lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza TVA adaugata stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr.\* in conditiile in care sustine ca ulterior incheierii inspectiei fiscale a emis facturi cu TVA catre beneficiari bunurilor respective.**

**In fapt,** societatea a inregistrat in contabilitate facturile nr. \* emise de S.C. \* S.A Bucuresti - punct de lucru Satu Mare, in valoare totala de 35.663 lei din care valoarea fara TVA in suma de \* lei inregistrata pe contul 231 "Imobilizari corporale in curs de realizare" iar TVA in suma totala de \* lei a fost dedusa integral.

De asemenea, societatea inregistreaza in contabilitate in anul 2007 facturi fiscale in suma totala de \* lei prin care se achizitioneaza ciment de la S.C. \* S.A Bucuresti pentru punctele de lucru de la adresele: \* si facturi fiscale de la S.C. \* S.R.L reprezentand otel beton in valoare de \* lei a caror valoare a fost inregistrata in contabilitate pe contul 231 "*Imobilizari corporale in curs de executie*" iar TVA aferenta in suma de \* lei si in suma de \* lei fiind dedusa integral.

Prin Decizia de impunere nr.\* organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma totala de \* in baza art.134<sup>1</sup> si art.150 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pe considerentul ca aceste materiale facturate contestatoarei de catre S.C. \* S.A Bucuresti

si S.C. \* S.R.L nu au fost utilizate pentru investitii aflate in proprietatea SC \* S.R.L ci au fost livrate tertilor spre a fi utilizate la cladiri aflate in proprietatea personala a administratorului sau au fost utilizate de domnii \* pentru constructia de apartamente.

**In drept**, potrivit art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“(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>**

*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

***Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol”.***

Potrivit art.150 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“ (1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:*

*a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care se aplică prevederile lit. b) - g);*

La art.155 alin.1 din același act normativ, se prevede ca: *“(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](#) ali. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”*

Potrivit prevederilor legale mentionate orice persoana impozabila care efectueaza livrari de bunuri este obligata la plata taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari, exigibilitatea acesteia intervenind la data livrarii bunurilor respective pentru care trebuie emisa factura fiscala catre fiecare beneficiar in parte, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

Din documentele existente la dosarul cauzei, raport de inspectie fiscala, contestatie, declaratiile si notele explicative date de reprezentantii societatii la solicitarea organelor de inspectie fiscala, se retine faptul ca materialele de constructii facturate contestatoarei de S.C. \* S.A Bucuresti si S.C. \* S.R.L nu au fost utilizate pentru investitii aflate in proprietatea SC \* S.R.L Satu Mare ci au fost utilizate la cladiri aflate in proprietate personala a administratorului sau au fost utilizate de domnii \* si \* pentru constructia de apartamente fiind livrate acestora la aceeasi data la care au fost achizitionate, fara a se intocmi facturi fiscale si fara a se colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Mai mult de atat potrivit art.128 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

*“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

*a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;*

*b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;*

*c) preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital prevăzute la [art. 149](#) alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției;”*

Prin urmare se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit legal in sarcina SC X SRL prin Decizia de impunere nr.\*,



diferenta de taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de \* lei.

Motivatia societatii potrivit careia in baza *Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\** a emis facturi pe numele persoanei fizice \* pentru materiale de constructie livrate pentru amenajarea casei personale a administratorului aflata la adresa din \* in valoarea totala de \* lei din care TVA in suma de \* lei si emiterea de facturi pe persoanele fizice \* si \* pentru materialele de constructii livrate pentru constructia de apartamente in baza promisiunii de vanzare cumparare, incheiata intre domnul \*, \* si SC X SRL redactata la data de \* la \*, in valoare totala de \* lei, din care TVA aferenta in suma \* lei, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat facturile respective au fost emise in perioada ulterioara incheierii inspectiei fiscale si emiterii deciziei de impunere nr.\* prin care s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma totala de \* lei. Referitor la masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin *Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\** privind emiterea de facturi pe persoanele fizice \* pentru materialele de constructii livrate pentru constructia de apartamente care conduc in opinia contestatoarei la dubla impozitare, contestatia urmeaza a fi solutionata de organele competente din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Satu Mare – Activitatea de inspectie fiscala asa cum s-a retinut la cap.III lit.E din prezenta decizie.

Avand in vedere cele retinute urmeaza a se respinge contestatia SC X SRL ca neintemeiata pentru suma de \* lei **reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin decizia de impunere.**

**3. Referitor la suma de \* lei reprezentand taxa pe valoarea stabilita suplimentar si accesorii aferente in suma de \* lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta avansurilor incasate prin aplicarea cotei de 19% la suma incasata in conditiile in care contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa recalculeze taxa pe valoarea adaugata din suma incasata.**

**In fapt,** societatea a incasat in perioada 2006-2007 avansuri in suma totala de \* lei pentru care nu a colectat TVA aferenta.

Societatea recunoaste ca datoreaza TVA de plata in suma de \* lei pentru avansurile incasate si accesorii aferente in suma de \* lei si contesta suma de \* lei reprezentand TVA aferenta avansurilor si accesorii aferente in suma de \* lei invocand modul eronat de calcul efectuat de organele de inspectie fiscala si faptul ca au fost emise facturi pentru o parte din avansurile incasate, facturi pe care le reda in anexa nr.23 la contestatie.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara aferenta avansurilor in suma totala de \* lei prin aplicarea procentului de 19% la suma totala de \* lei reprezentand sume incasate cu titlul de avans si inregistrate de societate in contul 419 "Clienti- creditorii".

**In drept**, potrivit art 134, alin.5, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe anul 2006:

*"Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata este anticipata faptului generator si intervine: [...] b) la data incasarii avansului, in cazul in care se incaseaza avansuri inaintea livrarii de bunuri sau a prestarii de servicii. Se excepteaza de la aceasta prevedere avansurile incasate pentru plata importurilor si a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, si orice avansuri incasate pentru operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata sau care nu sunt in sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se intelege incasarea partiala sau integrala a contravalorii bunurilor sau serviciilor, inaintea livrarii, respectiv a prestarii."*

Aceste prevederi legale au fost mentinute si pe anul 2007 prin art. 134<sup>A</sup>2, alin. 2, lit. b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu 01.01.2007.

Potrivit art.155 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*"(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 lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, **persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu***

***o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”***

Potrivit prevederilor legale mentionate pentru avansurile incasate persoanele impozabile au obligatia de a plati la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata la data incasarii acestora prin avansuri intelegandu-se sumele incasate partial sau integral reprezentand contravaloarea bunurilor sau serviciilor, inaintea livrarii sau prestarii.

Se retine ca faptul ca societatea recunoaste ca a incasat pe parcursul anilor 2006-2007 sume in avans in valoare totala de \* lei insa considera ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa recalculeze taxa pe valoarea adaugata din suma incasata nu sa aplice cota de 19% la suma totala incasata.

Motivatia societatii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat prevederile legale citate mai sus aplicabile spetei nu stipuleaza acest procedeu de calcul pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta sumelor incasate reprezentand avansuri iar potrivit principiului de drept, acolo unde legea nu distinge nici interpretul nu trebuie sa distinga, iar facturile prezentate de societate in anexa nr.23 la contestatie au fost emise dupa data incheierii inspectiei fiscale si emiterii deciziei de impunere contestate, contrar prevederilor art.155 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

**4. Referitor la suma de \* lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii aferente in suma de \* lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta unor lucrari de investitii efectuate, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat daca acestea sunt destinate realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere sau sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere a TVA.**

**In fapt,** in anul 2007 societatea a efectuat lucrari de investitii in valoare de \* lei pe care le-a inregistrat in contul 231 *“Imobilizari corporale in curs de executie ”* si pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei, la urmatoarele obiective, astfel:

- suma de \* lei la obiectivul Complex Dallas situat in localitatea Ciuperceni pentru care a prezentat la data efectuării inspectiei fiscale autorizatia de constructie nr.\*, pe numele SC \* SRL, pentru 17 statii de carburanti in valoare de \* lei, valabila 12 luni de la data emiterii;

- in suma de \* lei la obiectivul \* situat in Satu Mare pentru care a prezentat o autorizatie de constructie pe numele SC \* SRL cu nr.\* pentru construirea unei statii de carburanti, spalatorie auto, motel si utilitati aferente in valoare de \* lei, valabila 12 luni de la data emiterii.

Prin Decizia de impunere nr.\* organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei aferenta lucrarilor de investitii efectuate la cele doua obiective pe considerentul ca societatea nu detinea autorizatii de constructie valabile emise pe numele sau, in baza prevederilor art. 52 , alin. 1 lit. a) si alin. 2 din din OMTCT nr. 1.430/26.08.2005 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, ale HOTARARII nr.\*, republicata, pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism cu privire la investitiile care urmeaza a fi efectuate in apropierea aeroporturilor coroborate cu prevederile art.145 alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au procedat la amanarea TVA deductibila aferenta investitiilor efectuate fara autorizatie stabilind ca societatea poate sa isi exercite dreptul de deducere la data cand obtine autorizatii de constructie valabile pentru obiectivele de investitii efectuate la \* si \* in suma de \* lei cu TVA aferenta in suma de \* lei si in suma de \* lei cu TVA in suma de \* lei.

**In drept**, potrivit art. 145, alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ,

*“Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.*

*(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

- *operatiuni taxabile;*

Potrivit pct.45 din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu privire la aplicarea prevederilor art.145 din Codul fiscal se prevede ca :

*“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.*

*c) să nu depășească perioada prevăzută la [art. 147<sup>1</sup>](#) alin. (2) din Codul fiscal”.*

Se retine faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, legea fiscala prevede ca bunurile respective **sa fie utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere** iar persoana impozabila, in cazul in speta SC X SRL sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate.

**Potrivit art.147 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**

*“(3) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, **inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni**, se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestora se deduce integral.*

*(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.*

*(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro rata”.*

Potrivit Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 5/2004

pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 879 din 27 septembrie 2004, cu privire la aplicarea prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevad urmatoarele:

“1. Art. 18 lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, cu modificările și completările ulterioare, art. 22 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, și art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

**”I. Orice operațiuni desfășurate de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt supuse legii fiscale, indiferent dacă sunt obținute din activități ce îndeplinesc sau nu îndeplinesc cerințele altor dispoziții legale.[...]”**

**”III. Prezenta soluție este aplicabilă atât timp cât legea fiscală nu conține alte prevederi speciale în ceea ce privește dreptul de deducere și taxa colectată pentru anumite livrări de bunuri și servicii.”**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus se reține faptul că **referitor la achizițiile de bunuri și servicii destinate investițiilor realizate la obiective aparținând persoanei impozabile**, deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții este condiționată de destinația pe care urmează să o aibă investițiile efectuate, respectiv dacă acestea vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor investiții se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu deține autorizații de construcție conform art. 52 , alin. 1 lit. a) și alin. 2 din OMTCT nr.\* pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții sau cea prevăzută de HOTARAREA nr.\*, republicată, pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism cu privire la investițiile care urmează să fie efectuate în apropierea aeroporturilor, fără a analiza dacă aceste investiții au fost efectuate la obiective proprii de investiții și gradul în care acestea vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere potrivit legii fiscale aplicabile în materia TVA.

Totodata, referitor la masura de anulare a dreptului de deducere a TVA aferenta acestor investitii pe motiv ca acestea ar putea fi demolate daca nu se obtine autorizatia de constructie, se retine faptul ca in aceasta situatie contribuabilul ar avea obligatia ajustarii TVA dedusa, potrivit prevederilor art.149 si art.161 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu 01.01.2007.

Prin urmare pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei se va face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“(3) 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”*, cu consecinta reanalizarii cheltuielilor de investitii efectuate de SC \* SRL la \* si \* in suma totala de \* lei pentru a se analiza si a se stabili cu claritate daca investitiile respective au fost efectuate la obiective aflate in patrimoniu SC X SRL, in ce scop urmeaza a fi utilizate, respectiv daca au fost efectuate in scop economic, pentru operatiuni care dau sau nu drept de deducere.

De asemenea, la reverificare organele de inspectie fiscala vor analiza si respectarea prevederilor art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precum si cele stipulate in OMFP nr.155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii – montaj.

Actul administrativ fiscal ce urmeaza a fi incheiat va fi motivat in fapt si in drept asa cum se prevede la art.43 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca :

*“Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;**

*g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*

*h) ștampila organului fiscal emitent;*

*i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*

*j) mențiuni privind audierea contribuabilului.”*

**5. Referitor la suma de \* lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii aferente in suma de \* lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal diferente de taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de transport facturate de SC \* SRL in conditiile in care in sustinerea contestatiei formulate societatea depune documente suplimentare neavute in vedere de organele de inspectie fiscala.**

**In fapt**, in luna februarie 2007 societatea inregistreaza in contabilitate TVA deductibila in suma de \* lei aferenta facturii nr.\* emisa de S.C. \* S.R.L, reprezentand servicii de transport in valoare de \* lei.

Prin Decizia de impunere nr.\* organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de plata de \* lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de transport in suma de \* lei pentru care societatea nu a prezentat documente justificative care sa ateste efectuarea transportului pe parcurs extern pentru perioada potrivit contractului nr.\*, in baza art. 145, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.48 din HG nr.44/2004 referitor la aplicarea cap.II art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu 01.01.2007.

**In drept**, potrivit art. 145, alin.2 din Legea nr.71/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare incepand cu 01.01.2007,

*“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*operatiuni taxabile;”*



Potrivit pct.45 din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu privire la aplicare prevederilor art.145 din Codul fiscal,

*“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

***a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;***

***b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.***

***c) să nu depășească perioada prevăzută la [art. 147<sup>1</sup>](#) alin. (2) din Codul fiscal”.***

Se retine faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate legea fiscala prevede ca achiziitiile respective sa fie utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere iar persoana impozabila, sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Se retine faptul ca intre SC X SRL si SC \* SRL s-a incheiat Contractul de transport rutier nr.\*, anexat in copie la dosarul cauzei, prin care transportatorul se obliga sa transporte marfurile puse la dispozitie de catre expeditor, pe relatia Satu Mare – Germania – Satu Mare, respectiv Satu Mare – Belgia – Satu Mare pe o perioada de **5 luni** incepand cu data de \* in valoare totala de \* lei, pretul transportului urmand a fi platit de expeditor la primirea facturii insotita de CMR.

La data de \* SC X SRL inregistreaza in contabilitate factura fiscala nr.\* emisa de SC \* SRL in valoare totala de \* lei din care TVA in suma de \* lei reprezentand servicii de transport.

Din suma totala de \* lei facturata contestatoarei de SC \* SRL conform facturii nr.\* organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibila cheltuiala in suma de \* lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de \* lei pe considerentul ca sunt in afara perioadei reglementata de contractul de transport marfuri nr.\* incheiat pe o perioada de \*.

Pentru justificarea cheltuielilor de transport efectuate si facturate contestatoarei de catre SC \* SRL cu factura nr.\*, SC X SRL prezinta in sustinerea contestatiei Contractul de transport rutier de marfuri nr.\*

incheiat cu SC \* SRL pe o perioada de un an incepand din data de \*, pana la data de \* si 9 CMR-uri insotite de facturile externe privind marfurile livrate, sustinand ca factura in cauza nr.\* se refera la cele 9 transporturi efectuate in baza contractului nr.\*, iar cele cinci CMR-uri privind transporturile efectuate in perioada \* efectuate in baza contractului nr.\*, luate in considerare de organele de inspectie fiscala ca documente justificative la factura nr.\* nu sunt inca facturate.

Asa cum s-a retinut la cap.III pct.1 referitor la Impozitul pe profit , cu privire la cele 9 CMR -uri si contractul nr.\* prezentate de societate in justificarea facturii nr.\*, nu a fost prezentat organelor de inspectie fiscala in timpul efectuarii controlului ci a fost prezentat ulterior in sustinerea contestatiei motiv pentru care organele de inspectie fiscala nu l-au mai luat in considerare ca document justificativ si nu s-au mai pronuntat asupra acestuia si a realitatii operatiunilor economice reflectate in cele 9 CMR -uri din perioada februarie 2006 –septembrie 2006.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat partial drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei din suma totala de \* lei reprezentand TVA aferenta facturii nr.\* emisa de SC \* SRL catre SC X SRL pe considerentul ca societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative care sa ateste efectuarea transporturilor pe parcurs extern pentru perioada \* precizata in contractul nr.\* *“nefiind respectate prevederile pct.48 din HG nr.44/2004 coroborate cu prevederile art.145, alin.2, lit.a) din Legea nr.571/2003 .*

Astfel, se retine faptul ca in stabilirea ca nedeductibila a TVA in suma de \* lei organele de inspectie fiscala invoca prevederi legale ce reglementeaza un alt impozit, respectiv pct.48 din HG nr.44/2004 ce reglementeaza deductibilitatea cheltuielilor ce concura la stabilirea profitului impozabil si a impozitului pe profit si nu analizeaza si nu precizeaza pentru ce serviciile de transport facturate societatii de catre SC \* SRL nu au fost considerate ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile care dau drept de deducere potrivit art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele retinute, documentele depuse de societate in Anexa la contestatie in justificarea serviciilor de transport ca fiind aferente operatiunilor sale taxabile pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de 7.301 lei se va face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“(3) 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”, cu consecința reanalizării realității și legalității serviciilor de transport facturate conform facturii nr.\* și a se preciza motivele de fapt și de drept pentru care o parte din taxa pe valoarea adăugată facturată nu este aferentă operațiunilor taxabile ale SC \* SRL .*

**6.Referitor la suma de \* lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesorii aferente în suma de \* lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect societatea a înregistrat și a dedus taxa pe valoarea adăugată achitată suplimentar în vamă, în baza unui ordin de plată fără a deține declarație vamală de import din care să rezulte operațiunea pentru care datora această sumă.**

**In fapt,** societatea a înregistrat în contabilitate taxa pe valoarea adăugată deductibilă în suma de \* lei în baza ordinului de plată cu care a efectuat plata în vamă a sumei respective, efectuând operațiunea contabilă 4426 “TVA deductibilă” = 5121 “Conturi la bănci în lei”, fără a deține declarații vamale de import din care să rezulte operațiunea de import pentru care avea obligația de a achita TVA în vamă.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată în suma de \* lei sumă achitată suplimentar în vamă față de taxa pe valoarea adăugată rezultată din declarațiile vamale întocmite la vamuirea unor autovehicule pe considerentul că societatea nu deține pentru această diferență documente justificative potrivit art.145, alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**In drept,** potrivit art.145 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare,

*“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

**a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate,**

**și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la [art. 150](#) alin. (1) lit. b) și [art. 151](#) alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit [art. 155](#) alin. (4);**

**b) pentru importuri de bunuri, cu declarația vamală de import sau un act constatator emis de autoritățile vamale; pentru importurile care mai beneficiază de amânarea plății taxei în vamă, conform alin. (2), se va prezenta și documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată.**

*(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.*

Potrivit prevederilor legale citate mai sus orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate de o alta persoana impozabila cu factura fiscala iar in cazul importurilor de bunuri, cu declaratie vamala de import sau un act constatator emis de autoritatea vamala.

Nici prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si nici prin normele de aplicare a Codului fiscal nu se prevede posibilitatea justificarii taxei pe valoarea adaugata deductibila numai cu ordine de plata privind achitarea acesteia.

Se retine faptul ca societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei facturi externe si declaratii vamale de import pentru justificarea diferentei de \* lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata achitata in vama si dedusa prin decontul de TVA.

Prin urmare, se retine ca in mod eronat societatea contestatoare a inregistrat TVA deductibila in decontul de TVA in conditiile in care nu justifica cu declaratie vamala de import ca aceasta diferenta de TVA este aferenta unui import efectuat.

Asa cum reiese si din nota explicativa data organelor de inspectie fiscala de contabila societatii la \*, anexata in copie la dosar, s-au vamuit mai multe autovehicole, iar datorita calculatiei efectuata eronat de catre comisionar societatea a achitat TVA in plus fata de sumele de pe declaratiile vamale de import, asa cum rezulta din ordinele de plata.

Mai mult, din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei formulate de SC X SRL se retine ca in timpul inspectiei fiscale s-a depus adresa nr.\* emisa de \* in care se mentioneaza ca societatea are achitat in plus suma de \* lei suma care s-a restituit prin compensare cu TVA de plata in vama.

Avand in vedere cele retinute urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei.

Potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere in suma de \* lei.

**7. Referitor la suma de \* lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat aceste accesorii in conditiile in care in unele luni din perioada verificata a declarat si achitat cu intarziere taxa pe valoarea adaugata rezultata de plata.**

**In fapt**, in lunile martie, aprilie, iulie si august 2006 si in lunile februarie, martie, mai, iunie, iulie, septembrie si octombrie 2007 societatea a declarat si virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata mai mica decat cea inregistrata in evidenta contabila in jurnalele de vanzari si in balantele de verificare intocmite pe aceste luni diferentele respective fiind regularizate prin reflectarea lor in deconturile lunilor urmatoare celei in care au fost inregistrate in evidenta contabila si achitate astfel cu intarziere fata de luna in care erau legal datorate bugetului de stat.

Prin decizia de impunere nr. \* emisa in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr.\*, echipa de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de \* lei pentru diferentele de taxa pe

valoarea adaugata constatate ca declarate si achitate cu intarziere, conform anexei 29/1 la raportul de inspectie fiscala. Organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente diferentelor de taxa pe valoarea adaugata de la o luna la alta pana la data regularizarii si achitarii diferentelor respective catre bugetul de stat.

**In drept**, potrivit art.119 alin.1 si art.120 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”*

Potrivit art. 134, alin.2 si alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“Exigibilitatea plății taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita , in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele vobligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata.*

*(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.”***

**La art.157 din acelasi act normativ cu privire la plata taxei la buget se prevede:**

*“(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la [art. 156<sup>2</sup>](#) și [156<sup>3</sup>](#).*

Potrivit art.156<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“(1) Persoanele înregistrate conform [art. 153](#) trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

*(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform [art. 153](#) va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la [art. 147<sup>1</sup>](#) alin. (2), suma taxei colectate a*

***cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.***

*(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări”.*

Potrivit prevederilor legale mentionate persoanele obligate la plata taxei pe valoarea adaugata au obligatia achitarii acestui impozit pana la data la care are obligatia depunerii decontului de TVA care cuprinde taxa pe valoarea adaugata deductibila, taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata rezultata de plata pentru fiecare perioada fiscala in parte.

Pentru neachitarea la termen a TVA datorata bugetului de stat pentru o anumita perioada fiscala se datoreaza majorari de intarziere potrivit art.119 alin.1 si art.120 alin.1 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederilor legale mentionate se retine ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod legal accesorii aferente diferentelor de taxa pe valoarea adaugata a carei plata era exigibila in lunile martie, aprilie, iulie si august 2006 si in lunile februarie, martie, mai, iunie, iulie, septembrie si octombrie 2007 dar a fost achitata bugetului de stat cu intarziere asa cum reiese din anexele la raportul de inspectie fiscala si Deconturile privind taxa pe valoarea adaugata, anexate in copie la dosar .

Societatea avea obligatia sa respecte prevederile art.82, alin.(3) din OG nr.92/2003, republicata , care stipuleaza:

*“Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna credinta informatiile prevazute in formular, corespunzator situatiei sale fiscale.”*

Sustinerea contestatoarei ca suma de \* lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA *“a fost stabilita arbitrar, in baza consideratiilor proprii, fara a arata natura si cauza diferentelor asupra carora au fost calculate accesoriile de mai sus”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organele de inspectie fiscala in anexa nr.29 la raportul de inspectie fiscala au precizat pentru fiecare diferenta de taxa pe valoarea adaugata pentru care a calculat accesorii, luna, anul, numarul decontului de taxa pe valoarea adaugata, obligatia

declarata si obligatia evidentiata de societate in balanta de verificare, data scadentei, zilele de intarziere, cota aplicata.

Societatea nu prezinta in sustinerea cauzei o alta situatie, un alt mod de calcul al accesoriilor datorate pentru taxa pe valoarea adaugata achitata bugetului de stat cu intarziere fata de data la care plata acesteia era exigibila, care sa infirme masura dispusa de organele de inspectie fiscala.

Mai mult, se retine ca organele de inspectie fiscala au respectat prevederile art.94 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care la alin.1-3 stipuleaza ca:

*“(1) **Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.***

*(2) **Inspectia fiscală are următoarele atribuții:***

*a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;[...]***

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

*a) **examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;***

*b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;***”

De altfel, prin nota explicativa data organelor de inspectie fiscala, anexata in copie la dosarul cauzei, reprezentantul societatii recunoaste faptul ca in unele luni au existat neconcordanțe intre deconturile de TVA si evidenta contabila ca urmare a faptului ca balantele contabile din lunile respective nu erau finalizate la data depunerii deconturilor.

Prin urmare, avand in vedere cele retinute se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru accesoriile in suma de \* lei aferente taxei pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat si achitata cu intarziere.



**C.Referitor la Contributia la fondul privind protectia sociala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap in suma de \* lei, si accesorii aferente in suma de \* lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC \* SRL datoreaza aceste sume in conditiile in care avea peste 50 de angajati, nu a angajat persoane cu handicap si nici nu a prezentat documente care sa ateste achizitii de produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat.**

**In fapt**, in perioada ianuarie – decembrie 2007, SC X SRL nu a calculat, nu a inregistrat si nu a declarat obligatia de plata in contul contributiei la fondul privind protectia sociala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap desi a depasit 50 de salariati, nu a angajat persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati si nici nu a prezentat documente care sa ateste achizitii de produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat in contul contributiei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit prin decizia de impunere o contributie suplimentara in sarcina SC X SRL in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei pe considerentul ca nu au fost respectate prevederile art .77, alin. 2 si alin.3 din Legea 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

**In drept**, potrivit art. 77 alin. (2) din Legea nr. 448/2006 privind protectia și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, *“autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.”*, iar potrivit art.77 alin. (3) din același act normativ,

*“autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:*

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

*b) să achiziționeze produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute la lit. a).”*

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca in situatia in care persoanele juridice care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

In caz contrar, au obligatia de a plati lunar către bugetul de stat o suma reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap sau pot să achiziționeze produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute la art. 77 alin. (3) lit. a din Legea nr. 448/2006.

Se retine ca desi SC X SRL, in perioada verificata, respectiv lunile ianuarie – decembrie 2007 avea peste 50 de salariati, nu a angajat persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati, si nici nu a indeplinit una din obligatiile prevazute de lege, anterior mentionate, neinregistrand, nedeclarand obligatie de plata in contul acestei contributii si neprezentand nici organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale si nici ulterior in sustinerea contestatiei, documente care sa ateste achizitii de produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat in în condițiile prevăzute la art. 77 alin. (3) lit. a din Legea nr. 448/2006.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei contributia la fondul privind protectia sociala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap in suma de \* lei, fapt pentru care pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata, societatea neaducand argumente sau documente care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.

Singura motivatie a contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice nu au competanta materiala privind controlul fondului pentru handicapati si ca, „controlul privind aplicarea prevederilor din Legea nr.448 art.78 alin.(2) si (3), revine conform alin.(5) al aceluiasi articol organelor de control din cadrul Inspectiei Muncii” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat atat Inspectia Muncii cat si Agentia Nationala de Administrare Fiscala, pot controla din punct de vedere al competentelor

ce le revin, conform actelor normative in materie, punerea corecta in aplicare a acestui articol, asa cum s-a pronuntat cu privire la acest aspect si Ministerul Muncii, Familiei si Egalitatii de Stat – Autoritatea Nationala pentru Persoanele cu Handicap, prin adresa nr.\* transmisa Directiei generale de solutionare a contestatiilor, adresa in care se precizeaza :

*„Din punct de vedere al Autoritatii Nationale pentru Persoanele cu Handicap, atat Inspectia Muncii cat si Agentia Nationala de Administrare Fiscala poate controla din punct de vedere al competentelor ce le revin, conform actelor normative in materie, punerea corecta in aplicare a acestui articol.”*

Pentru neplata la termen a fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap stabilit suplimentar pe perioada supusa inspectiei fiscale in suma totala de \* lei au fost stabilite majorari de intarziere in suma totala de \* lei, datorate de societate potrivit principiului secundarul urmeaza principalul.

**D. Referitor la sumele reprezentand CAS angajator \* lei și majorări de întârziere \* lei, CAS asigurați \* lei și majorări de întârziere \* lei, contribuția pentru asigurările de șomaj angajator \* lei și majorări de întârziere \* lei, contribuția individuala pentru asigurări de șomaj \* lei și majorări de întârziere \* lei, CASS angajator \* lei și majorări de întârziere \* lei și CASS angajat \* lei și majorări de întârziere \* lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza bugetului de stat consolidat aceste sume in conditiile in care debitele pentru care s-au calculat si accesorii au fost stabilite de organele de inspectie fiscala ca diferenta intre sumele constituite si inscrise in contabilitate si in balantele de verificare si cele declarate si neachitate fara a se analiza toate starile de fapt relevante in stabilirea bazei de impozitare .**

**In fapt,** in urma verificarilor efectuate prin sondaj, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea calculeaza si evidentiaza corect contributiile datorate iar prin decizia de impunere stabileste obligatii fiscale suplimentare si accesorii aferente, reprezentand contributia angajatorului si a angajatilor la fondurile asigurarilor pentru somaj, fondul asigurarilor sociale, fondul asigurarilor de sanatate, intrucat societatea nu a completat corect declarațiile fiscale

corespunzător evidentei sale contabile, declarand si achitand mai putin, dupa cum urmeaza:

- in luna septembrie 2007 societatea evidentiaza la contributia angajatorului la bugetul asigurilor sociale de stat suma de \* lei iar in declaratia lunara suma de \* lei, nedeclarand si neachitand la buget o diferenta de \* lei.

- in lunile mai si septembrie 2007 societatea nu a declarat si nu a achitat o diferenta in suma totala de \* lei reprezentand contributia individuala de asigurari sociale

- in luna septembrie 2007 societatea a declarat si virat la buget cu \* lei mai putin decat a constituit si evidentiat in contabilitate contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj si cu \* lei mai putin de cat a constituit si evidentiat la contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj.

- in aceiasi luna septembrie 2007 societatea declara si vireaza cu \* lei mai putin la contributia angajatorului la fondul asigurarilor de sanatate si cu \* lei mai putin la contributia angajatilor la fondul asigurarilor sociale.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit diferente suplimentare intre sumele inscrise in balanta de verificare si cele cuprinse in declaratia 100 „fara a arata natura si provenienta acestora”, ca *„nu au analizat toate actele și faptele ce rezulta din activitatea contribuabilului supus inspecției, nu au verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale”*, si ca in situatia in care exista neconcordanță între sumele inscrise in balanta si cele inscrise de societate in declaratia depusa la organele fiscale *„nu înseamnă neapărat că cele din balanță sunt corecte, atât timp cât nu a fost verificat și confirmat acest aspect și nu reprezintă temei de drept pentru a fi cuprinse în decizia de impunere”*

In sustinerea cauzei, cu adresa nr.\* inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr. societatea depune documente suplimentare constand in Decizia nr.\* emisa de SC X SRL si inregistrata la ITM Satu Mare sub nr.\* privind incetarea contractului individual de munca al d-nului \*, Lista nominala cuprinzand persoanele asigurate pentru care se plateste contributia de asigurari sociale de sanatate, Declaratia initiala X privind evidenta nominala a asiguratilor si a obligatiilor de plata catre bugetul asigurarilor sociale de stat pentru luna septembrie 2007, Date despre angajator, subventii scutiri si reduceri pentru luna 09 anul 2007, Centralizator cu obligatii de plata

catre \* luna 09 anul 2007, balanta de verificare la \* si mentioneaza ca „*sumele inscrise in balanta de verificare la \* si in declaratiile depuse la bugetul asigurarilor sociale aferente lunii septembrie 2007 nu sunt cele reale*” datorita faptului ca in aceste declaratii este cuprinsa persoana mentionata mai sus a carui contract de munca a incetat incepand cu \*, fara a se diminua valoarea obligatiilor sociale datorate.

Prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata organele de inspectie fiscala au retinut ca au fost verificate contributiile sociale si sunt corecte cele inregistrate in contabilitate.

**In drept**, potrivit art. 43 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata, actul administrativ fiscal trebuie sa cuprinda printre altele :

“d) obiectul actului administrativ fiscal;

**e) motivele de fapt;**

f) temeiul de drept;”

La art.94 alin.(2) si alin.(3) din acelasi act normativ se prevede ca:

*“Inspectia fiscală are următoarele atribuții:*

*a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind **legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;***

*[...]*

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

***e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;[...]***

**i) efectuarea de investigatii fiscale potrivit alin.(2) lit.a)”**

Potrivit art. 105 alin.(1) din acelasi act normativ

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

La art.213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se prevede :

***“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”***

Potrivit prevederilor legale menționate se reține ca organele de inspectie fiscală au obligația de a stabili corect baza de impunere și a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspectiei fiscale având în vedere examinarea tuturor starilor de fapt relevante pentru impunere precum și probele noi depuse de contestatoare.

De asemenea, se reține faptul că organului fiscal îi revine obligația de a motiva diferențele stabilite suplimentar în raport de dispozițiile legale care reglementează respectivul impozit, taxă, contribuție.

Având în vedere faptul că din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspectie fiscală, anexele la acesta precum și probele noi depuse de contestatoare nu se poate stabili cu claritate obligațiile reale ale societății în ceea ce privește contribuția de asigurări sociale datorate de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator și angajați și accesorii aferente față de creanța declarată de societate pentru lunile în care s-a constatat că societatea a declarat și achitat sume mai mici decât cele constituite și evidențiate în contabilitate se va face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează că *“(3) 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”*, cu consecința reanalizării situației de fapt în funcție de documentele depuse suplimentar de contestatoare în susținerea cauzei și stabilirii corecte a bazei de calcul a acestor contribuții și accesorii aferente **având în vedere și celelalte sustineri ale acesteia, precum și prevederile legale în vigoare pe fiecare perioadă verificată în parte.**

Prin urmare se va desfiinta decizia de impunere nr.\* pentru sumele de \* lei CAS angajator și \* lei majorări de întârziere aferente, \* lei CAS asigurați și \* lei majorări de întârziere aferente, pentru suma de \* lei contribuția pentru asigurările de șomaj angajator și 5 lei majorări de întârziere aferente, \* lei contribuția individuala pentru asigurări de șomaj și \* lei majorări de întârziere aferente, \* lei CASS angajator și 15 lei majorări de întârziere aferente și \* lei CASS angajat și 3 lei majorări de întârziere aferente.

**E. In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\***, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta fiscala.

**In fapt**, prin **Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\*** emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr.\* organele de inspectie fiscala au dispus societatii cinci masuri vizand inregistrarea unor cheltuieli pe investitii, efectuarea inventarierii patrimoniului, inregistrarea in contabilitate a deciziilor referitoare obligatiile de plata accesorii, emiterea de facturi fiscale pe persoana fizica \* pentru materiale de constructii livrate pentru reamenajarea casei personale si inregistrarea la venituri a sumei de \* lei reprezentand valoarea sconturilor obtinute de la SC \* SA.

Prin contestatia formulata de SC X SRL contesta atat Decizia de impunere nr.\* cat si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\* emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.\*.

**In drept**, potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze ***“contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...].”***

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele

de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

***"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului."***

Intrucat masurile stabilite in sarcina S.C.AUTOMOTIVE SRL prin **Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\*** nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta si nici nu reprezinta un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, care precizeaza:

***"Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente"*** coroborat cu pct. 5.2 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 conform caruia, *"alte acte administrative fiscale pot fi: **dispozitia de măsuri**, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc."*

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare **Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala Satu Mare** in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

**F.Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal, in speta Decizia de impunere nr.\*, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a se**



**investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.**

**In fapt**, prin contestatia formulata, S.C. \* SRL a solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere nr.\* in temeiul art.185 alin. 2, actual art.215 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

**In drept**, sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) si alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

***"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.***

***(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pâna la 20% din cuantumul sumei contestate[...]."***

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, se precizeaza:

***(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, în conditiile art.7, a autoritatii publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ pâna la pronuntarea instantei de fond.***

***(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citarea partilor."***

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr. emisa de **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala Satu Mare** intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se

poate investi cu solutionarea cererii formulata de S.C. \* SRL, neavand competenta materiala.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 77 alin. (2) din Legea nr. 448/2006 privind protectia și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, art.19 alin.1, art.21, art. 134 alin.2, alin.3 si alin.5 lit.b, art.143 alin.(1), art.144, art.147 alin.3, art.145 alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.43 alin.2, art.94 alin.2 si alin.3, art.119, art.120, art.105, art.213 alin.4, art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## D E C I D E

**1. Respingerea contestatiei formulata de SC X SRL ca neintemeiata pentru suma de \* lei reprezentand:**

- \*lei - taxa pe valoarea adaugata;
- \* lei - accesorii aferente ;
- \* lei - contributi la fondul pentru handicapati;
- \* lei – accesorii aferente;

**2. Desfiintarea Deciziei de impunere nr.\* emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala \* pentru suma totala de \* lei reprezentand:**

- \* lei - impozit pe profit ;
- \* lei – accesorii aferente;
- \* lei - taxa pe valoarea adaugata;
- \* lei - majorari de intarziere aferente;
- \* lei – CAS angazator;
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - CAS asigurati;
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - contributi la fondul de somaj datorate de angajator
- \* lei - accesorii aferente;

- \* lei – contributii la fondul de somaj datorate de asigurati;

- \* lei - accesorii aferente;

- \* lei – CASS angajator;

- \* lei - accesorii aferente;

- \* lei – CASS asigurati;

- \* lei – accesorii aferente,

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

**3. Transmiterea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.\* emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr.\*, Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de inspectie fiscala spre competenta solutionare.**

**4. In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr.\* formulata de S.C. \* SRL, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare, aceasta revenind instantei judecatoresti.**

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Oradea si Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.