



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54 int.2043
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 32/2011
privind soluționarea contestației formulate
de **S.C. .X. S.A.** din .X.
Înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr.909645/28.12.2010

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – S.A.F. – A.I.F. .X. prin adresa nr..X./17.12.2010, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 909645/28.12.2010 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** din .X., str. X, nr.X, județul .X., J13/X/20.02.1991, CUI ROX, societate care are ca obiect de activitate „*Hoteluri si facilitati de cazare similare*”.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala* nr..X. din data de 29.11.2010 emisa de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala în baza *Raportului de inspecție fiscală* din data de 26.11.2010, cu privire la:

- impozitul pe profit in suma de .X. lei,
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere in suma de .X. lei,
- TVA in suma de .X. lei,
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere in suma de .X. lei,
- fond special solidaritate persoane cu handicap in suma de .X. lei,
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere in suma de .X. lei.

Societatea contesta, de asemenea “*fondul de risc si accidente*” din perioada iulie 2004-iunie 2007.

Fata de data emiterii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala* nr..X./29.11.2010, contestația a fost depusă în termen, respectiv la data de 13.12.2010, așa cum rezultă din ștampila aplicată pe contestația înaintată Serviciului Registratură al Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art. 207 alin 1 și art.209 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.A..**

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.A. solicită:

- suspendarea executării silite efectuată în baza titlului executoriu reprezentat de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./29.11.2010, executare prin poprire în paralel cu sechestrarea totalității bunurilor deținute de debitoare,

- admiterea în totalitate a contestației formulată și desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate, precum și emiterea unei noi decizii de impunere cu o nouă bază de impozitare de către Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. SAF – Activitatea de Inspectie Fiscală.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost **01.07.2004 - 30.06.2009.**

SC .X. SA prezintă în susținere următoarele motive:

1. referitor la solicitarea de suspendare a executării silite efectuată în baza titlului executoriu reprezentat de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./29.11.2010, executare prin poprire în paralel cu sechestrarea totalității bunurilor deținute, precum și procederea la efectuarea publicității acestei proceduri:

Societatea menționează că popririle înființate de organul de executare generează imposibilitatea societății de a-și continua activitatea, cu consecințe sociale deosebite. Astfel, blocarea activității prin poprirea disponibilităților banesti în pragul demarării pregătirii sezonului estival duce la imposibilitatea continuării activității.

De asemenea, se solicită analizarea și deliberarea asupra solicitării de suspendare a executării silite având în vedere următoarele:

- societatea are achitate la zi toate obligațiile fiscale, recunoscute ca fiind legal create, constând în taxe și impozite datorate bugetului general consolidat,

- societatea înțelege să nu conteste și să aprobe celelate puncte ale raportului de inspectie fiscală, fără a le contesta, cu excepția punctelor atacate din prezentate în contestație,

- societatea intelege sa achite sumele inscrise in decizia de impunere, sume pe care le vom inainta din veniturile societatii ce se vor naste pe parcursul sezonului estival 2011, cu exceptia acelor sume contestate prin prezenta. Societatea solicita esalonarea debitului pe perioada 6 luni-12 luni,

- intrunirea conditiilor de declansare a procedurii insolventei, nu poate profita niciuneia din partile implicate, lichidarea si parcurgerea unor proceduri greoaie nu sunt de aplicat, in situatia in care se intreveade posibilitatea stingerii debitului reanalizat prin esalonarea de plati.

Astfel, **SC .X. SA** in baza prevederilor art.148 alin.1 si alin.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, solicita suspendarea executarii pornita impotriva societatii in baza titlului executoriu reprezentat de actul administrativ atacat, respectiv **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010, pentru suma totala de .X. lei.**

2. referitor la suma de .X. lei, debit creat prin estimare, se invedereaza modalitatea ilegala in care s-a creat acest debit prin aplicarea in mod gresit si total ilegal a dispozitiilor Codului de procedura fiscala:

A) Pentru creantele nascute in decursul anului 2004, SC .X. SA invoca prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale.

SC .X. SA considera ca impozitul pe profit calculat suplimentar, de catre organele de control stabilit pentru baza impozabila calculata si pentru creante fiscale nascute anterior datei de 01.01.2005, exced termenului de prescriptie al dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale.

Astfel, pentru acest debit, se scursese termenul de prescriptie impus de dispozitiile legale, si nu putea fi inscris ca si obligatie fiscala in cuprinsul Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010. Totodata, societatea se refera si la penalitatile de intarziere calculate pentru creanta stabilita in mod ilegal.

De asemenea, SC .X. SA mentioneaza ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X., din data de 29.11.2010, a stabilit obligatia fiscala la data emiterii acesteia, ori dreptul de a stabili obligatii fiscale fiind prescris inca de la data de 01.01.2010, conform art.23, art.91 alin.1 si alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru creante nascute mai devreme de 01.01.2005.

SC .X. SA mentioneaza ca :

- inceperea efectiva a inspectiei fiscale a fost declansata in anul 2010,
- in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.11.2010, in mod gresit si total abuziv se mentioneaza ca data de incepere a inspectiei fiscale data de 13.10.2009. In sustinerea acestor stari de fapt se prezinta Registrul unic de control unde se afla inscrisa data de 13.10.2009, ca fiind data inceperii efective a inspectiei fiscale pentru trei societati comerciale concomitent, simultan in opinia noastra total abuziv si cu incalcarea prevederilor

legale. Astfel, pentru SC .X. SRL, SC .X. SRL si SC .X. SA, data inceperii efective a controlului fiscal este de 13.09.2009, ori acesta zi nu putea fi folosita pentru controlul efectiv, asa cum cer dispozitiile legale referitoare la suspendarea termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, ci numai pentru suspendarea ilegala si abuziva a curgerii acestui termen pentru aceste societati.

Mai mult, considerarea datei de 13.10.2009 ca fiind data inceperii inspectiei fiscale ar conduce la incalcarea prevederilor art.104 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza termenul maxim in care se poate desfasura inspectia fiscala. Inspectia fiscala in acest caz s-a desfasurat pe o perioada de 13 luni, depasindu-se termenul maxim impus de lege pentru desfasurarea controlului, termen reglementat imperativ la 6 luni.

In concluzie, societatea contestatoare solicita emiterea unei noi decizii de impunere prin care sa se stabileasca obligatii fiscale in quantum exact, permis de lege, cu luarea in considerare a scaderii debitului nascut pentru creante fiscale aparute in anul 2004, pentru acestea in quantumul indicat, dreptul de a stabili obligatii fiscale se prescrisese la data de 01.01.2010.

B) Pe fondul cauzei SC .X. SA prezinta urmatoarele:

Referitor la capitolul III pct.a) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit in baza contractului de vanzare cumparare nr..X./29.07.2004, conform caruia au fost vandute imobile si terenuri, vanzare care s-a inregistrat in extrasul de carte funciara nr..X./29.07.2004, venituri neinregistrate in suma de .X. lei in luna iulie 2004, prin nerespectarea prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Se mentioneaza faptul ca facturarea s-a efectuat legal si la timp respectandu-se clauzele exprese stipulate in contractele de vanzare cumparare, iar statul roman nu a inregistrat pierdere intrucat pentru aceasta tranzactie s-a colectat si s-a dedus TVA.

SC .X. SA mentioneaza ca intabularea dreptului de proprietate s-a efectuat numai pentru nuda proprietate nu si pentru celelalte doua atribute fundamentale ale proprietatii, iar descarcarea din gestiune s-a efectuat tot pentru nuda proprietate, celelalte doua atribute ale proprietatii ramanand in continuare la SC .X. SA pana la achitarea integrala.

Dreptul de proprietate a fost transferat in anul 2005, dovada fiind incheierea de intabulare a dreptului de proprietate nr..X./22.06.2005.

SC .X. SA invoca in cazul de fata art.479, art.969 alin.1 si art.977 din Codul civil.

Mai mult, organele de inspectie fiscala se contrazic prin reconsiderarea facturarii activelor vandute pana pe data de 21.07.2004, urmare a prezentarii datei inscrise asupra unui extras de carte funciara, desi intabularea s-a efectuat in

ianuarie 2004, iar transferul nudei proprietati a avut loc la data semnarii contractului in forma autentica in data de 22.01.2004.

De asemenea, inspectia fiscala excede termenului de control de fond si nu are competente in acest sens.

Referitor la capitolul III pct.bb) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand debit cesiune creanta din data de 15.04.2003, intrucat nu au luat in considerare actele si faptele juridice efectuate de instanta si de executorii judecatoresti.

SC .X. SA anexeaza la prezenta contestatie urmatoarele documente:

- somatia nr..X...X./11.08.2005 prin care societatea era somata sa consemneze la CEC si la dispozitia BEJ .X. suma de .X. lei reprezentand debit actualizat,

- sentinta civila nr..X./E din data de 15.08.2005 de incuviintare a executarii celor de mai sus,

- adresa nr..X./08.08.2005 – supliment la Raportul de expertiza din data de 27.12.2004,

- adresa de poprire nr..X...X./11.08.2005 in suma de .X. lei,

- sentintele judecatoresti nr..X./03.11.2005 si nr..X./25.04.2006 prin care s-au solutionat procesele datorita intelegerii amiabile.

Referitor la capitolul III pct.c) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit venituri din dobanzi aferente finantarii SC .X. SRL de catre SC .X. SA, in perioada iulie 2004-august 2005 cu suma de .X. lei in baza contractului nr..X./12.03.2004.

Societatea contestatoare precizeaza ca la data incheierii contractului nr..X./12.03.2004 SC .X. SA era actionar unic la SC .X. SRL, ori in acest caz nu se respecta prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct.17 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal. SC .X. SA mentioneaza *“in acest caz, nu exista afiliatie in cazul celor doua societati comerciale, asa cum aceasta este descrisa in textul de lege invocat.”*

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca legea interzice societatilor comerciale care nu detin licenta BNR sa efectueze operatiuni specifice institutiilor financiare bancare acreditate.

Referitor la capitolul III pct.b) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat venituri din arenda in suma de .X. lei conform contractelor de arenda nr.2/28.12.2005 si nr.19/20.06.2007, intrucat *„neefectuarea punctajului la data recoltarii culturilor de struguri a dus la omiterea inregistrarii valorii respective, acestea fiind inregistrate mai tarziu. Cantitatile primite in natura s-au inregistrat in evidentele restaurantului pentru valorificarea ulterioara.”*

Referitor la capitolul III pct.cc) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei ca urmare a neprezentarii de documente justificative, intrucat membrii echipei de inspectie fiscala au apreciat subiectiv ca documentele prezentate sunt insuficiente.

Realitatea factica este stabilita de trecerea la denominare si a modificarii programului de evidenta a taxelor si impozitelor datorate catre buget la data de 30.06.2005. Astfel, *„la un moment dat sumele platite in contul majorarilor de intarziere la plata TVA-ului erau considerate de Administratia Financiara ca fiind debit. Prin urmare am reglat ceea ce inregistrasem pe cheltuiala cu majorari prin inregistrarea lor pe venituri si cum la momentul inregistrari aceasta a fost nedeductibila fiscal, in mod firesc venitul l-am considerat neimpozabil.”*

Referitor la capitolul III pct.e) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit cheltuieli nedeductibile in suma de 20.410 lei reprezentand onorarii avocati, fara a avea document justificativ, respectiv factura.

Cheltuielile pentru asigurarea consultantei juridice sunt cheltuieli deductibile, intrucat SC .X. SA nu este obligata sa hotarasca ce fel de evidenta contabila trebuie sa intocmesca cei doi avocati, chitantele prezentate fiind intocmite conform legislatiei.

Referitor la capitolul III pct.r) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei reprezentand cheltuieli cu dobanda conform contractului de cesiune de creanta nr..X./01.12.2001, intrucat aceste cheltuieli nu sunt aferente exercitiului financiar 2004.

SC .X. SA sustine ca organele de inspectie fiscala au retinut in mod eronat prevederile art.16 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din cauza intarzierilor la plata foarte mari SC .X. SA a fost de acord sa platesca in plus conform contractului penalitati, in caz contrar trebuiau restituite bunurile.

Referitor la capitolul III pct.k) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei reprezentand deplasari in Maroc si Spania, pentru ca nu s-au putut stabili veniturile inregistrate in urma acestor deplasari.

Organele de inspectie fiscala nu au inteles faptul ca aceste venituri nu sunt imediate si concrete, avand cu totul un alt regim juridic.

Mai mult, organele de inspectie fiscala nu contesta existenta documentelor justificative, respectiv a ordinelor de deplasare, aceste deplasari fiind aprobate de consiliul de administratie si de conducerea societatii.

Referitor la capitolul III pct.h) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit cheltuieli nedeductibile pentru perioada iulie 2004-mai 2007 reprezentand prestari servicii, pentru care nu s-au prezentat documente justificative.

SC .X. SA mentioneaza ca a inregistrat in contabilitate „*documentele primite*”. Mai mult, in conditia in care exista factura „*este clar ca si furnizorul si-a inregistrat venitul din prestarea serviciilor respective.*”

Referitor la capitolul III pct.m) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit cheltuieli nedeductibile aferente amortizarii mijloacelor fixe vandute catre SC .X. 2004 SRL si SC .X. SRL, intrucat mijloacele fixe sunt detinute si utilizate de SC .X. SA, chiar daca acestea nu sunt in proprietatea societatii.

De asemenea, SC .X. SA este societatea care produce venituri din exploatarea acestor mijloace fixe.

Referitor la capitolul III pct.dd) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit venituri suplimentare in suma de .X. lei, reprezentand diminuarea valorii de vanzare a mijlocului fix centrala telefonica, intrucat nu s-ar fi respectat prevederile art.11 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aceasta centrala telefonica a fost cumparata de la .X. si a fost vanduta catre SC .X. SRL. Deoarece tranzactia a fost efectuata intre societati afiliate, vanzarea trebuia efectuata la pretul de achizitie. Astfel, s-a revenit asupra vanzarii prin emiterea unei facturi de stornare.

Referitor la capitolul III pct.v) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, intrucat societatea nu a prezentat documente justificative pentru cheltuielile cu provizioanele cat si pentru clientii incerti.

SC .X. SA recunoaste ca in perioada 2005-2008 s-a calculat eronat procentul la calculul provizioanelor urmare a indrumarii auditorului, care avea o alta opinie si interpretare a legii.

Referitor la scoaterea din evidenta a clientilor incerti, SC .X. SA precizeaza ca „[...] *acest lucru l-am efectuat urmare notificarii si chiar actionarii lor in judecata.*”

Referitor la capitolul III pct.p) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile si TVA fara drept de deducere pentru facturi in copie, inregistrate in contabilitatea societatii.

Taxa pe valoarea adugata a fost dedusa iar cheltuielile au fost considerate deductibile „*pentru a se respecta principiul independentei exercitiului*”.

Referitor la capitolul III pct.z) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand .X. litri benzina achizitionati de la SC .X. SRL, intrucat nu s-ar fi prezentat documente justificative privind consumul combustibilului achizitionat.

SC .X. SA precizeaza *„consumul de benzina se regaseste in numarul de km parcusi de masinile societatii.”*

Referitor la capitolul III pct.l) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit faptul ca s-a calculat eronat amortizare pentru microbuz in suma de .X. lei, valoarea fiind aferenta perioadei trimestrul IV 2005 - trimestrul IV 2006.

SC .X. SA precizeaza *„[...] nu am tinut cont de istoricul microbuzului, ne-am comportat de fiecare data ca si fata de o noua vanzare, si am inregistrat amortizarea conform legii.”*

Referitor la capitolul III pct.s1) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, intrucat valoarea de vanzare a mijloacelor fixe este 0 lei iar valoarea neamortizata este in suma de .X. lei.

Aceste cheltuieli privind valoarea neamortizata a mijloacelor fixe, a fost considerata deductibila, intrucat *„[...] a contribuit la realizarea de venituri din activitatea de turism [...]”*.

Referitor la capitolul III pct.s2) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile si TVA fara drept de deducere pentru vanzarea autoturismului BMW, in conditiile in care vanzarea a fost efectuata la o valoare ramasa neamortizata, si valorificarea nefacandu-se prin unitati specializate.

In sustinere, SC .X. SA precizeaza ca valorificarea s-a efectuat prin negociere directa, tinandu-se cont de uzura calculata la numarul de ani de functionare, cu respectarea prevederilor legale.

Referitor la capitolul III pct.aa) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand cesionarea de actiuni catre angajatii proprii.

In sustinere, SC .X. SA precizeaza ca legea nu prevede in mod expres faptul ca diferenta nefavorabila se inregistreaza pe cheltuieli deductibile si diferenta nefavorabila se inregistreaza pe venituri impozabile, iar Legea nr.31/1999 a societatilor comerciale permite transferarea cu titlu gratuit a acestor actiuni catre salariatii societatii, cheltuielile cu cesionarea de actiuni fiind deductibile fiscal.

Referitor la capitolul III pct.2c) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat TVA fara drept de deducere in suma de .X. lei din facturile de chirie emise de SC .X. 2004 SRL si de SC .X. SRL, in conditiile in care notificările operatiunilor cu optiune de taxare are efecte de la data de 29.06.2007.

SC .X. SA mentioneaza *„conform legii, factura trebuie inregistrata asa cum a fost intocmita, chiar daca este gresit intocmita.”*

Referitor la capitolul III pct.12) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat fond de risc si accidente pentru perioada iulie 2004- iunie 2007, intrucat *„compartimentul de resurse umane [...] nu a avut cunostinta la vremea respectiva de existenta acestui fond, neprimind nicio notificare in acest sens.”*

Referitor la capitolul III pct.f) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuielile de consultanta ca fiind nedeductibile pentru perioada iulie 2004-ianuarie 2005, intrucat nu s-ar fi prezentat documente justificative.

Documentele prezentate, respectiv contractul, factura emisa si avizele societatii de consultanta sunt documente *„mai mult decat necesare pentru justificarea inregistrarii sumelor in contul de cheltuieli deductibile.”*

Referitor la capitolul III pct.g) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuielile cu onorariu avocat .X. ca fiind nedeductibile, pe motiv ca nu au fost prezentate documente justificative.

In timpul inspectiei fiscala s-au prezentat contractele incheiate si chitantele de plata.

Referitor la capitolul III pct.i) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand cheltuieli de publicitate, intrucat nu a fost prezentat contractul de publicitate. Ori, *„conventiile incheiate intre parti, chiar si tacit, [...] insotite de facturi, documente de decontare si avizul de oportunitate si legalitate a conducerii, pentru acceptarea platii, sunt conventii valabil incheiate”*, mentioneaza societatea contestatoare.

Referitor la capitolul III pct.j) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile pentru luna octombrie 2004, conform facturii emise de Organizatia Patronala a Turismului, deoarece nu s-a prezentat contractul de inchiriere.

In sustinere, societatea contestatoare precizeaza ca SC .X. SA este membra fondatoare a Organizatiei Patronale a Turismului, astfel incat cheltuielile derivate din calitatea de membru sunt deductibile fiscal, contribuind indirect la realizarea de venituri din activitatea de turism.

Referitor la capitolul III pct.n) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei reprezentand taxa proces SPP, dosar nr..X./com/1999, intrucat pana la data de 30.06.2009 procesul nu era finalizat cu hotarare definitiva si irevocabila.

Societatea contestatoare mentioneaza ca taxa de timbru este cheltuiala deductibila inca din momentul achitarii ei, aceasta neputind fi cheltuiala deductibila la momentul solutionarii cauzei deoarece *„fara taxa actiunea este inadmisibila si nu poate fi primita spre solutionare.”*

Referitor la capitolul III pct.o) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli deductibile in suma de .X. lei, reprezentand prestari servicii si reparatii, facturile fiind emise de catre SC .X. SRL. S-a considerat in mod eronat ca devizul emis de prestator in data de 29.06.2009 de catre SC .X. SRL a fost emis catre beneficiar Gradinita nr.2 .X., cand de fapt lucrarea a fost efectuata in proportie de 100% pentru SC .X. SA. Astfel, cheltuielile sunt in conformitate cu legea, inregistrate corect ca fiind cheltuieli deductibile.

Referitor la capitolul III pct.q) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand reparatii scaune, intrucat justificarea cheltuielilor s-a efectuat cu un deviz de lucrari din luna iunie 2005 si un proces verbal de receptie final stampilat de catre SC .X. SRL.

SC .X. SA mentioneaza ca reparatia acestor scaune este o lucrare de amploare care s-a efectuat in incinta restaurantului Cazino, actiunea putand fi verificata pe teren. SC .X. SRL este o societatea colaboratoare a prestatorului si dintr-o eroare materiala stampila acesteia se gaseste pe deviz. Aceasta cheltuiala a fost efectuata in scopul obtinerii de venituri impozabile.

Referitor la capitolul III pct.t) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand reglari solduri clienti, furnizori – debitori din perioada 2004-2008, pe motiv ca aceste cheltuieli nu ar fi aferente veniturilor.

SC .X. SA mentioneaza ca *„toate cheltuielile cu furnizori-debitori sunt cheltuieli angajate de conducerea SC .X. SA acestea fiind efectuate in vederea obtinerii de venituri din activitate.”*

Referitor la capitolul III pct.w) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei, reprezentand cazare pentru persoane care nu sunt angajati ai SC .X. SA.

SC .X. SA sustine ca *„a incheiat un contract cu ANMR Agentia Nationala a Resurselor Umane, in care se stipuleaza in mod clar faptul ca*

subscrisa se obliga sa suporte cheltuielile de cazare ale membrilor agentiei, aceasta cheltuiala fiind o cheltuiala deductibila fiscal.”

Referitor la capitolul III pct.x) si pct.y) din Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, SC .X. SA mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat cheltuieli nedeductibile in suma totala de .X. lei reprezentand comisioane, care au fost inregistrate in contul de cheltuieli deductibile *”in timp ce in cealalta parte contractanta, SC .X. SRL acest comision a fost inregistrat in contul de venituri impozabile.”*

In consecinta, in temeiul art.43, art.84-88, art.188 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, SC .X. SA solicita admiterea in totalitate a contestatiei formulate si pe cale de consecinta desfiintarea in intregime a actelor administrative fiscale atacate.

II. Prin Raportul de inspectie fiscală din data de 26.11.2010 in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./29.11.2010, întocmite de Directia Generala a Finantelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala, s-au constatat următoarele:

In baza prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, a Ordinilor de serviciu nr.X/12.10.2009, nr.X/2010, a legitimatiilor de serviciu nr.1X si nr.X si avizului de inspectie fiscala nr.X11.09.2009, in data de 13.10.2009 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .X. – SAF – Activitatea de Inspectie Fiscala au inceput o inspectie fiscala generala la **SC .X. SA**, din .X., sediu social str. X, nr.3 judetul .X., J13/X/20.02.1991, CUI ROX.

Inspectia fiscala s-a efectuat in perioada 13.10.2009-23.11.2010, fiind inregistrata in Registrul Unic de Control seria A nr..X. la pozitia nr..X.. Prin adresa nr..X./24.02.2010 inregistrata la SAF - AIF .X. se comunica SC .X. SA ca incepand cu data de 25.02.2010 a fost aprobata suspendarea inspectiei fiscale in temeiul art.2 lit.a din OMFP nr.14/2010, suspendare care inceteaza la data de 04.10.2010, conform adreselor nr..X./18.08.2010, nr..X./19.08.2010 si nr..X./04.10.2010.

Organele de inspectie fiscala au verificat modul de organizare, conducere a evidentei fiscale si contabile, precum si verificarea ansamblului declaratiilor fiscale si/sau operatiunilor relevante, pentru perioada 01.07.2004-30.06.2009.

Verificarea s-a desfasurat la sediul social al **S.C. .X. S.A.** din .X. str. X nr.X, judetul .X..

In perioada verificata societatea a desfasurat ca activitate principala *“Hoteluri si alte facilitati de cazare similare “* – cod CAEN 5510.

Perioada supusa verificarii : **01.07.2004-30.06.2009.**

Organele de inspectie fiscala au solicitat nota explicativa reprezentantului legal al SC .X. SA cu privire la operatiunile derulate in perioada 2004-2007. Reprezentantul legal al societatii solicita amanarea notei explicative pentru data de 17.11.2010, data la care agentul economic refuza prezentarea acesteia.

Din analiza documentelor, bazelor de date si informatiilor prezentate de societate, au rezultat urmatoarele:

1. IMPOZIT PE PROFIT

a) Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SA la data de 22.01.2004 a vandut catre SC .X. SRL imobile si terenul aferent, conform contractului de vanzare cumparare nr..X./22.01.2004 pentru care au fost emise facturi fiscale in perioada octombrie 2004-octombrie 2005.

Dreptul de proprietate a acestor imobile si a terenului aferent, s-a efectuat conform extrasului de carte funciara nr..X./29.07.2004.

S-a constatat ca SC .X. SA nu a inregistrat venitul si TVA colectata, la data la care nu mai este proprietar, respectiv la data extrasului de carte funciara 29.07.2010, si nu la data stingerii obligatiei de plata.

Astfel, organele de inspectie fiscala repun veniturile si cheltuielile aferente acestor tranzactii in luna iulie 2004, data la care s-a efectuat transferul dreptului de proprietate asa cum rezulta si din adresa nr..X./22.10.2010 a DGFP .X., Serviciul Juridic, inregistrata la SAF AIF .X. sub nr..X./25.10.2010.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.5.3 din Ordinului nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de venit neinregistrata in suma de **.X. lei.**

b) Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SA incheie in perioada 2005-2009 contractele de arenda nr.X/28.12.2005 si nr.X/20.06.2007, cu SC .X.SA .X..

Din verificarea modului de inregistrare a veniturilor din arenda, s-a constatat ca pentru anul 2005 nu au fost inregistrate veniturile din arenda in suma de .X. lei, iar pentru anul 2006-2007 nu s-au inregistrat venituri in suma de .X. lei.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de venit neinregistrata in suma de **.X. lei.**

c) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna martie 2004 SC .X. SA a incheiat contractul de colaborare nr..X./12.03.2004 cu SC .X. SRL, persoana afiliata, contract ce prevede dezvoltarea activitatilor medicale, balneare si turistice pentru o perioada de 2 ani la o valoare de 40 miliarde lei, fara a fi prevazuta o dobanda.

S-a constatat ca SC .X. SA a finantat SC .X. SRL cu suma de .X. lei, aceasta suma fiind restituita in cursul anului 2007.

Organele de inspectie fiscala au efectuat calculul veniturilor din dobanzi pentru perioada iulie 2004-august 2007, anexa nr.9 la Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, dobanda luata in calcul fiind cea de referinta a BNR pentru perioada 14.07.2004-31.08.2007.

Conform prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.17 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de venit neinregistrata in suma de **.X. lei**. Totodata, ii pot fi aplicabile spetei prevederile art.272 pct.2, art.273 pct.3 si art.279 alin.1 pct.1 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata.

e) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iulie 2004-noiembrie 2005 SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu onorarii avocat in suma de .X. lei, in baza unor chitante, fara a detine factura.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si cu HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

f) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iulie 2004-ianuarie 2005 SC .X. SA a inregistrat cheltuieli de consultanta in suma de .X. lei, furnizor fiind Consultanta Valori Mobiliare, fara a justifica aceste cheltuieli prin rapoarte de lucru, studii sau alte materiale justificative.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

g) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada septembrie – decembrie 2004, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu onorarii avocat .X. in suma de .X. lei, pentru care nu s-au prezentat documente justificative care ar putea demonstra ca au fost pledoarii in instanta, ce procese au fost sau sunt in derulare.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.48 din HG nr.44/2004

pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

h) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada octombrie 2004 – mai 2007, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu serviciile prestate de diversi furnizori in suma de .X. lei, pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care sa rezulte efectuarea prestatiei.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

i) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna octombrie 2004, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli de publicitate in suma totala de .X. lei, conform facturii nr.X/13.10.2004 in suma de .X. lei, furnizor SC .X. SRL si factura nr..X./28.10.2004 in suma de .X. lei, furnizor SC .X. SRL, fara a prezenta contractele de publicitate incheiate cu acesti furnizori.

Conform prevederilor art.21 alin.2 lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

j) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna octombrie 2004, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu chirii in suma de .X. lei, conform facturii nr..X./04.10.2004 emisa de Organizatia Patronala a Turismului, pentru care nu s-a prezentat contractul de inchiriere.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

k) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile octombrie 2004, august 2005, septembrie 2005 si noiembrie 2008, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu deplasari in Spania si Maroc, croaziera Paris si Spania, in suma de .X. lei, pentru care nu s-au putut stabili veniturile inregistrate in urma efectuarii acestor excursii. SC .X. SA in timpul inspectiei fiscale nu a putut nominaliza punctual firmele de turism cu care aceasta a avut intalniri de afaceri, respectiv partenerii cu care s-au intocmit contractele de colaboarare.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

l) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada decembrie 2005 – septembrie 2006, SC .X. SA a inregistrat eronat amortizarea pentru un microbuz cu suma de **.X. lei**, intrucat nu au fost respectate prevederile art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

HG nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

m) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada septembrie 2005 – noiembrie 2007, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu amortizarea pentru mijloace fixe vandute, care nu mai sunt in proprietatea societatii, in suma de .X. lei.

Conform prevederilor art.24 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei.**

n) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2005, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu taxa timbru proces SPP, dosar nr..X./com/1999, conform OP nr.1315/15.09.2005, in suma de 32.583 lei. La data de 30.06.2009, procesul nu s-a finalizat.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.172 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **32.583 lei.**

o) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2007, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu prestari servicii reparatii, in suma de .X. lei, pentru care s-a prezentat drept justificare un deviz de lucrari din data de 29.06.2009 apartinand SC .X. SRL ce are ca beneficiar Gradinita nr.2 .X..

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei.**

p) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iulie 2004 – decembrie 2008, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli in suma de .X. lei, in baza unor facturi si chitante in copie, fara a prezenta copia conform cu originalul.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei.**

q) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile decembrie 2004 si iunie 2005, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu prestari servicii, reparatii scaune de la SC .X. SRL, in suma de .X. lei, pentru care s-a prezentat un deviz de lucrari din luna iunie 2005 si un proces verbal de receptie stampilat de catre SC .X. SRL, radiata la data de 29.03.2002.

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind

Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

r) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile august 2004 si octombrie 2004, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu dobanda aferenta contractului de cesiune creanta incheiat intre .X. .X. SRL si .X. .X. INVEST SRL nr..X./01.12.2001, inregistrat la SC .X. SA sub nr..X./23.11.2001, in suma de .X. lei.

Conform prevederilor art.16 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

s)

s1) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2004, SC .X. SA a efectuat descarcarea din gestiune pentru mijloace fixe din dotare, urmare a vanzarii Hotel+Restaurant .X., conform facturii nr..X./10.2005, valoarea de vanzare pentru aceste mijloace fixe este de 0 lei, iar vanzarea neamortizata este in suma de .X. lei.

s2) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna iulie 2006, SC .X. SA a inregistrat vanzare de mijloace fixe – autoturism BMW, conform facturii nr..X./31.07.2006, la o valoare fara TVA de .X. lei.

Amortizarea calculata a fost in suma de .X. lei, pretul de achizitie a fost in suma de .X. lei, valoarea neamortizata este in suma de .X. lei.

Valorificarea trebuie facuta de o unitate specializata in conformitate cu prevederile legale.

Conform prevederilor art.19 si art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 si pct.71⁵ din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au repus veniturile din vanzarea mijloacelor fixe si respectiv cheltuielile la data de 29.07.2004, data extrasului de carte funciara, in suma de **.X. lei**.

t) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile decembrie 2004, septembrie 2005, decembrie 2005, ianuarie 2006, decembrie 2006, decembrie 2007 si decembrie 2008, SC .X. SA a inregistrat in contul de cheltuieli deductibile, reglari de solduri clienti, furnizori-debitori, in suma de .X. lei, cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

v) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile decembrie 2005, decembrie 2006, decembrie 2007 si decembrie 2008, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu provizioanele in suma de .X. lei pentru clienti incerti, prin aplicarea eronata a procentului de 20% pentru 2004, 25% pentru 2005 si 30% pentru 2006

cat si pentru clienti incerti, pentru care facturile au fost emise pana la apartitia Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, fara a avea documente justificative pentru declararea falimentului.

Conform prevederilor art.22 alin.1 lit.c si art.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.53 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

w) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile iunie 2005 si noiembrie 2005, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu cazarea, conform facturii nr..X./28.06.2005 in suma de .X. lei emisa de SC .X. SRL si conform dispozitiei de plata nr..X./19.10.2005 in suma de .X. lei, pentru persoane care nu sunt angajati ai SC .X. SA, ci reprezentanti ai ANMR pentru care nu s-au prezentat documente justificative.

Conform prevederilor art.21 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.27 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

x) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2005, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu dobanzi aferente facturii nr..X./31.12.2004, emisa in baza contractului nr..X./23.12.2004 incheiat cu SC .X. SRL, in suma de .X. lei. S-a verificat modul de calcul al majorarilor si a rezultat o diferenta de .X. lei.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

y) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile septembrie 2005 si ianuarie 2006, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli cu comisioanele, in suma de .X. lei, in baza contractului de mandat nr..X./09.2004 incheiat intre SC .X. SA si SC .X. SRL. S-a verificat modul de calcul al comisionului si a rezultat o diferenta de .X. lei.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

z) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna octombrie 2007, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli de expozare, reprezentand refacturare a .X. litri de benzina conform facturii nr..X./31.10.2007. Intrucat data la care s-a facturat benzina este de 31.10.2007, iar societatea nu dispune de spatiu de depozitare a acestei cantitati, nu a prezentat foi de parcurs, nu a intocmit nota de receptie si nici

bon de consum, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceasta cantitate nu putea fi consumata intr-o singura zi.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

aa) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2006, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli din cesionarea de actiuni cu titlu gratuit catre proprii angajati, in suma de .X. lei.

Conform prevederilor art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.24 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

bb) Organele de inspectie fiscala au constatat, in urma verificarii contractului de cesiune nr.17/12.03.1998, prelungit cu acte aditionale, precum si in baza documentelor prezentate de societate conexe contractului de cesiune, ca s-au inregistrat in mod eronat cheltuieli deductibile in suma de **.X. lei**, reprezentand debit contract de cesiune creanta din data de 15.04.2003 (creanta initiala a fost vanduta), in baza art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.45 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare.

cc) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile decembrie 2005 si ianuarie 2007, SC .X. SA a inregistrat cheltuieli deductibile in suma de .X. lei reprezentand regularizare penalitati 2004, impozit pe profit si penalitati pentru anul 2006 fara a prezenta justificarea inregistrarilor.

Conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de **.X. lei**.

dd) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna iulie 2006, SC .X. SA vinde catre SC .X. 2004 SRL, persoana afiliata, centrala telefonica, achizitionata de la SC .X. SRL. In luna decembrie 2006 cu factura fiscala nr..X./31.12.2006, SC .X. SA storneaza suma de .X. lei din contul de venituri, deoarece tranzactia intre persoane afiliate „trebuie efectuata la pretul de piata, urmare unei evaluari sau la acelasi pret la care a fost achizitionat” (conform adresei nr..X./29.12.2006, SC .X. SA catre SC .X. 2004 SRL).

In timpul inspectiei fiscale nu au fost prezentate documente justificative privind evaluarea centralei sau pretul de piata.

Conform prevederilor art.11 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare in suma de **.X. lei**.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar la data de 30.06.2009 este in suma de **.X. lei**, iar in conformitate cu prevederile art.120 si art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de **.X. lei**, conform anexei nr.12 la Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010.

2. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

a) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile iulie 2004, aprilie 2005, septembrie 2007, ianuarie 2008, martie 2008 si mai 2008, SC .X. SA a dedus TVA in suma de .X. lei din facturi prezentate in timpul inspectie fiscale in copie.

Conform prevederilor art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.46 (1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA fara drept de deducere in suma de **.X. lei**.

c) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada martie 2005 – martie 2006, SC .X. SA a dedus TVA in suma de .X. lei din facturi de inchiriere imobile, respectiv Hotel Astra, Hotel Zenit si restaurant Casino vandute la .X. SRL, conform contract de vanzare cumparare nr..X./22.01.2004 si revandute de aceasta la SC .X. SRL si SC .X. 2004 SRL. Notificarile operatiunilor cu optiune de taxare are efecte de la data de 29.06.2007.

Conform prevederilor art.141 alin.2 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.42 alin.3 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA fara drept de deducere in suma de **.X. lei**.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentar, conform Raportului de inspectie fiscala din data de 26.11.2010 pct.2 lit.a-k la data de 30.06.2009 in suma de **.X. lei**, iar in conformitate cu prevederile art.120 si art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de **.X. lei**, conform anexei nr.16 la Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010.

3. FONDUL SPECIAL SOLIDARITATE PERSOANE CU HANDICAP

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SA „*nu a constituit in totalitate fondul special de solidaritate pentru persoanele cu handicap, in suma de .X. lei, situatie prezentata in anexa nr.26.*”, intrucat nu au fost respectate

prevederile art.43 din OUG nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare, art.77 alin.2 și art.77 alin.3 lit.a din Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare.

Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap stabilit suplimentar la data de 30.06.2009 este în suma de **.X. lei**, iar în conformitate cu prevederile art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare au fost calculate majorări de întârziere în suma totală de **.X. lei**, conform anexei nr.27 la Raportul de inspecție fiscală din data de 26.11.2010.

Organele de inspecție fiscală au emis *Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./29.11.2010* pentru următoarele obligații fiscale verificate:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați 01.07.2004-30.06.2009,
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice 01.07.2004-30.06.2009,
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor 01.07.2004-30.06.2009,
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice 01.01.2005-31.12.2008.

*

* *

Totodată, Administrația Finanelor Publice .X. – SAF – AIF .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., plângerea penală nr..X./30.11.2010, aflată în copie la dosarul cauzei, precum și Procesul verbal încheiat la SC .X. SA în data de 25.11.2010, prin care se constituie parte civilă cu suma de **.X. lei**, reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente, în temeiul art.15 Cod de procedura penală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, precum și

in temeiul art.14 lit.b si art.16 din acelasi act normativ si art.114-115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Parchetul de pe langa Judecatoria .X. prin adresa nr..X./II/2/2010 inregistrata la DGFP .X. – SAF – Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr..X./20.12.2010, mentioneaza ca sesizarea formulata impotriva reprezentantilor SC .X. SA, sub aspectul savarsirii infractiunilor prevazute de art.9 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost transmisa Parchetului de pe langa Tribunalul .X., intrucat competenta de solutionare apartine acestei unitati, potrivit art.27 pct.1 lit.e¹) din Codul de procedura penala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

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

1. Cu privire la nerespectarea prevederilor legale privind prescriptia, 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 obligatii fiscale pentru perioada 30.06.2004-31.12.2004.

In fapt, incepand cu data de 13.10.2009, SC .X. SA a fost supusa unei inspectii fiscale generale care a avut ca obiect verificarea modului de constituire, declarare si plata a impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adaugata, contributiilor sociale si a impozitului pe dividende. Inspectia fiscala s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala in data de 26.11.2005 si emiterea *Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010*, precum si a *Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./29.11.2010*.

In baza Avizului de inspectie fiscala nr..X./11.09.2009, SAF – AIF .X. aduce la cunostinta SC .X. SA ca *“incepand cu data de 28.09.2009 veti face obiectul unei inspectii fiscale [...]”*, inspectia fiscala incepand efectiv cu data de 13.10.2009, mentione consemnata in Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010 la Capitolul I.

Prin adresa nr..X./24.02.2010 inregistrata la SAF-AIF .X. se comunica SC .X. SA faptul ca in conformitate cu prevederile art.2 lit.a din OMFP nr.14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, incepand cu data de 25.02.2010 a fost aprobata suspendarea inspectiei fiscale aflata in derulare la SC .X. SA, pentru verificarea realitatii tranzactiilor cu SC .X.SA .X., iar prin adresa nr..X./18.08.2010, se comunica SC .X. SA ca au incetat conditiile care

au generat suspendarea, inspectia fiscala urmand a fi reluata incepand cu data de 18.08.2010.

SC .X. SA solicita amanarea reluarii inspectiei fiscale pana la data de 01.10.2010, prin adresa inregistrata la SAF – AIF .X. sub nr..X./19.08.2010.

Inspectia fiscala a fost reluata incepand cu data de 04.10.2010 conform adresei nr..X./04.10.2010 emisa de SAF-AIF .X..

Prin contestatia formulata societatea sustine ca, intrucat *“inceperea efectiva a inspectiei fiscale [...] a fost declansata pentru contestatoarea SC .X. SA in anul 2010, [...] aceasta fiind data prezentarii de catre reprezentantii societatii contestatoare a documentelor asupra carora s-a desfasurat efectiv controlul fiscal”*, fapt pentru care intelege sa invoce prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale pentru creantele nascute in decursul anului 2004.

Mai mult, contestatoarea sustine ca inspectia fiscala a fost efectuata cu incalcarea dispozitiilor art.98 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, potrivit art. 231 (fostul art.191) *“Dispoziții privind termenele”* din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

Aceste dispozitii legale sunt dispozitii cu caracter general si reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul neretroactivitatii.

Potrivit acestor dispozitii legale, prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul organului fiscal la actiune.

In ceea ce priveste cauzele de intrerupere si suspendare a termenului de prescriptie care a inceput sa curga sub imperiul legii vechi si se calculeaza potrivit normelor in vigoare la acea data, se retine faptul ca in aplicarea art.231 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost emisa Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008 aprobata prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.1754/17.12.2008, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr.864 din 22.12.2008, care la pct.1 precizeaza :

*“Termenul in curs la data intrarii in vigoare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand acestea au inceput sa curga. **Intreruperea si/sau suspendarea termenului de prescriptie se supun/supune normelor in vigoare la data cand acestea s-au produs”.***

Potrivit Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008 se retine ca intreruperea si/sau suspendarea termenului de prescriptie, "se *supun/supune normelor in vigoare la data cand acestea s-au produs*" astfel incat cauzele de intrerupere si/sau suspendare sunt cele prevazute de OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Incepand cu 01.01.2004, prin Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, la art.91 si art.92 se precizeaza:

" ART. 91- Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

ART. 92 - Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art.91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale."

Din analiza dosarului cauzei rezulta ca in perioada 13-16.10.2009, 19-23.10.2009, 26-28.10.2009, 02-06.11.2009, 09-13.11.2009, 16.11.2009, 18.11.2009, 20.11.2009, 02-04.12.2009, 07-10.12.2009, 14-18.12.2009, 06-08.01.2010, 11-15.01.2010, 18-22.01.2010, 26-28.01.2010, 01-05.02.2010, 10-12.02.2010, 15-17.02.2010, 19.02.2010, 23.02.2010, 04-08.10.2010, 11-13.10.2010, 18.10.2010, 20.10.2010, 21.10.2010, 26-29.10.2010, 01-03.11.2010, 10.11.2010, 17.11.2010, 23.11.2010, in total un numar de 87 de zile, SC .X. SA a fost supusa unei inspectii fiscale generale care a avut ca obiect verificarea modului de constituire declarare si plata a taxelor si impozitelor datorate bugetului general consolidat. Inspectia fiscala s-a finalizat cu incheierea Raportului de inspectie fiscala din data de 26.11.2010 si emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.1010 si a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..X./29.11.2010.

Astfel, asa cum rezulta din ordinele de serviciu nr..X. si nr..X., din Avizul de inspectie fiscala nr..X./11.09.2009, precum si din cele mentionate in

Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010 la Capitolul III, se retine ca inspectia fiscala de verificare a perioadei 01.06.2004-30.06.2009 a inceput **in luna octombrie a anului 2009** si nu **"incepand cu 2010"**, cum eronat sustine societatea contestatoare.

Prin adresa nr..X./24.02.2010 SAF – AIF .X. comunica SC .X. SA suspendarea inspectiei fiscale incepand cu data de 25.02.2010, pentru efectuarea de controale incrucisate, in baza prevederilor art.2 lit.a din OMFP nr.14/2010 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale, potrivit carora :

"Inspectia fiscală poate fi suspendată când este îndeplinită una dintre următoarele condiții și numai dacă neîndeplinirea acesteia împiedică finalizarea inspectiei fiscale:

a) pentru efectuarea unuia sau mai multor controale încrucișate;[...]"

In data de 04.10.2010 a fost reluata inspectia fiscala inceputa in data de 13.10.2009, intrucat au incetat conditiile care au generat suspendarea din data de 25.02.2010, comunicarea reluarii inspectiei fiscale fiind efectuata prin adresa nr..X./04.10.2010.

Prin urmare, intrucat inspectia fiscala a inceput in cursul anului 2009, iar perioada de prescriptie a dreptului organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, termen ce se calculeaza de la data de 01 ianuarie a anului urmator nasterii obligatiei fiscale, perioada de la care organele de inspectie fiscala aveau dreptul sa verifice este 01.01.2004.

Referitor la sustinerea SC .X. SA potrivit careia *"inceperea efectiva a inspectiei fiscale [...] a fost declansata pentru contestatoarea SC .X. SA in anul 2010, [...] acesta fiind data prezentarii de catre reprezentantii societatii contestatoare a documentelor asupra carora s-a desfasurat efectiv controlul fiscal"*, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, nu se aduc motivatii bazate pe documente justificative care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, respectiv faptul ca inspectia fiscala a inceput in data de 13.10.2009, asa cum de altfel s-a consemnat si in Registrul unic de control.

Mai mult, chiar contestatoarea precizeaza *"[...] pentru SC .X. SRL, SC .X. SRL si SC .X. SA, data inceperii efective a controlului fiscal este 13.10.2009"*.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit careia inspectia fiscala a fost efectuata cu incalcarea dispozitiilor art.98 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, **„ART. 98 - Perioada supusă inspectiei fiscale**

(1) Inspectia fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligații fiscale.", nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat inspectia fiscala a inceput in data de 13.10.2009 si a fost efectuata pentru perioada 01.07.2004-30.06.2009.

Cu privire la incalcarea de catre organul de inspectie fiscala a dispozitiilor art.104 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionam ca din documentele aflate la dosarul cauzei, si prezentate in cuprinsul deciziei de solutionare a contestatiei, rezulta faptul ca depasirea termenului de efectuare a inspectiei fiscale este motivata intrucat organele de inspectie fiscala pentru determinarea starii de fapt fiscale au solicitat societatii documente suplimentare iar aceasta a prezentat documentele cu intarziere.

Astfel, organele de inspectie fiscala au solicitat nota explicativa reprezentantului legal al SC .X. SA cu privire la operatiunile derulate in perioada 2004-2007. Prin adresa inregistrata la SC .X. SA sub nr..X./12.11.2010 si sub nr..X./15.11.2010 la SAF-AIF .X., reprezentantul legal al societatii solicita amanarea prezentarii notei explicative pentru data de 17.11.2010, data la care se refuza prezentarea notei explicative. Aceste date sunt prezentate in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala din data de 26.11.2010, capitolul V.

De asemenea, in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala din data de 26.11.2010 este prezentata perioada in care s-a efectuat inspectia fiscala, respectiv 13.10.2009-23.11.2010 mentionand si perioadele in care au avut loc intreruperi ca urmare a suspendarii inspectiei fiscale.

Mai mult decat atat, depasirea termenului de efectuare a inspectiei fiscale nu conduce la decaderea organelor fiscale de a efectua inspectia fiscala sau la anularea actelor administrative fiscale emise, acest termen nefiind unul sanctionar, ci unul de recomandare.

Prin urmare motivatia contestatoarei, cu privire la faptul ca organele de inspectie fiscala nu puteau stabili obligatii fiscale suplimentare pentru perioada 01.06.2004-31.12.2004 este neintemeiata si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- impozit pe profit in suma de .X. lei,**
- majorari de intarziere in suma de .X. lei,**

cauza supusa soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală din data de 26.11.2010 care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./29.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală fac obiectul plangerii penale nr..X./30.11.2010 înaintate Parchetului de pe langa Judecătoria .X. si ulterior Parchetului de pe langa Tribunalul .X., pentru a stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 din

Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, se reține că în baza prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a Ordinului de serviciu nr..X./12.10.2009 și nr..X./2010, a legitimațiilor de serviciu nr.14149 și nr..X. și a avizului de inspectie fiscală nr..X./11.09.2009, în data de 13.10.2009 organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – SAF – Activitatea de Inspectie Fiscală au început o inspectie fiscală generală la **SC .X. SA**, din .X., sediu social str. X, nr.3 județul .X., J13/X/20.02.1991, CUI RO.X..

Inspectia fiscală s-a efectuat în perioada 13.10.2009-23.11.2010, fiind înregistrată în Registrul Unic de Control seria A nr..X. la poziția nr..X.. Prin adresa nr..X./24.02.2010 înregistrată la SAF - AIF .X. se comunică SC .X. SA că începând cu data de 25.02.2010 a fost aprobată suspendarea inspectiei fiscale, suspendare care încetează la data de 04.10.2010, conform adreselor nr..X./18.08.2010, nr..X./19.08.2010 și nr..X./04.10.2010.

Organele de inspectie fiscală au verificat modul de organizare, conducere a evidenței fiscale și contabile, precum și ansamblul declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante, pentru perioada 01.07.2004-30.06.2009.

Administrația Finanțelor Publice .X. – SAF – AIF .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., plângerea penală nr..X./30.11.2010, aflată în copie la dosarul cauzei, precum și Procesul verbal încheiat la SC .X. SA în data de 25.11.2010, prin care se constituie parte civilă cu suma de **.X. lei**, reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente, în temeiul art.15 Cod de procedura penală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, precum și în temeiul art.14 lit.b și art.16 din același act normativ și art.114-115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Parchetul de pe lângă Judecătoria .X. prin adresa nr..X./II/2/2010 înregistrată la DGFP .X. – SAF – Activitatea de Inspectie Fiscală sub nr..X./20.12.2010, menționează că sesizarea formulată împotriva reprezentanților SC .X. SA, sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de art.9 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, a fost transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., întrucât competența de soluționare aparține acestei unități, potrivit art.27 pct.1 lit.e¹) din Codul de procedura penală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, prevederile art. 214 alin.1 lit.a din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat inspecția fiscală a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală din data de 26.11.2010 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – SAF – Activitatea de Inspecție Fiscală, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./29.11.2010, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în cauza se ridică problema realității operațiilor desfășurate de societate, respectiv achiziția de marfuri destinate realizării de operațiuni impozabile, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli aferente unor facturi care nu reflectă realitatea și nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, precum și neînregistrarea în totalitate a veniturilor obținute conform prevederilor contractuale existente, având astfel implicații fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit. Astfel ca prin adresa nr..X./30.11.2010 Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – SAF – Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., plângerea penală însoțită de Procesul verbal încheiat la SC .X. SA la data de 25.11.2010, care ulterior au fost înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de art.9 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, republicată, potrivit art.27 pct.1 lit.e¹) din Codul de procedură penală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauza în condițiile în care, așa cum am arătat mai sus, în speta sunt suspiciuni privind comiterea unei fapte de evaziune fiscală, or a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea

conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art.183 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art.214 alin.1 lit.a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *"întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau a inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii"*.

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *"Pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ"*.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22(1) din Codul de Procedură Penală, potrivit cărora *"hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia"*.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *"penalul ține în loc civilul"*, consacrat prin art.19 alin.2 din Codul de procedură penală, până la soluționarea unei soluții definitive pe latura penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere aferente**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."

În funcție de soluția pronunțată cu caracter definitiv pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii, în temeiul art. 214 alin. (3)

din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3. In ceea ce priveste:

**-taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei,
-majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma de .X. lei**
cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investita sa se pronunte daca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adugata aferenta achizițiilor efectuate de societatea contestatoare in conditiile in care si-a exercitat acest drept in baza unor facturi in „copie” si nu in original, asa cum prevede legislatia in vigoare.

In fapt, in lunile iulie 2004, aprilie 2005, septembrie 2007, ianuarie 2008, martie 2008 si mai 2008, SC .X. SA deduce TVA inscrisa in facturi in copie, in suma de .X. lei. (anexa nr.13 la Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010)

Prorata calculata pentru luna iulie 2004 este 79,55%, pentru luna aprilie 2005 este 50,52% iar pentru lunile septembrie 2007, ianuarie 2008, martie 2008 si mai 2008 este de 100%. Astfel, TVA conform proratei este de **.X. lei**.

SC .X. SA mentioneaza ca „[...] *am dedus TVA din facturi in copie xerox sau fax pentru a respecta principiul independentei exercitiului.*”

In drept, pentru perioada 2004-2006 sunt aplicabile prevederile art.145 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

„(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);[...].”

Incepand cu data de 01.01.2007 spetei ii sunt incidente prevederile art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

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

a) *pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);[...]*”

Totodata, potrivit pct.51 alin.1 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. [...]”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin pct.46 alin.1 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in forma aplicabila de la data de 01.01.2007.

Avand in vedere prevederile legale invocate, rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face pe baza exemplarului original al facturii.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi fiscale in copie si nu in original.

Referitor la sustinerea SC .X. SA potrivit careia „[...] *am dedus TVA din facturi in copie xerox sau fax pentru a respecta principiul independentei exercitiului.*”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, *Principiul independentei exercitiului* presupune delimitarea în timp a veniturilor și cheltuielilor, în funcție de data la care acestea se ocazionează, în exerciții financiare din punct de vedere contabil, si nu presupune inregistrarea cheltuielilor in baza facturilor in copie.

Mai mult, *Principiul independentei exercitiului* presupune folosirea conturilor de facturi de întocmit și de facturi nesosite **pentru o reflectare fidelă a realității activității unei entități.**

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.12.1 lit.a din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC .X. SA pentru suma de **.X. lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor inregistrate in copie in perioada 2004-2008.

Totodată, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările de întârziere in suma de **.X. lei**, aferente acestei taxe.

4. In ceea ce priveste:

-taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei,
-majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma de .X. lei
cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie
fiscala au retinut in sarcina societatii contestatoare pentru perioada martie
2005- martie 2006 ca obligatie fiscala de plata taxa pe valoare adaugata
afidenta facturilor primite de la SC .X. SRL si SC .X. 2004 SRL reprezentand
contravaloarea chiriei afidente spatiilor inchiriate, in conditiile in care data
de la care se opteaza pentru taxarea operatiunilor prin notificare este
29.06.2007.

In fapt, in perioada martie 2005-martie 2006 **SC .X. SA**, a dedus taxa
pe valoarea adaugata in suma totala de .X. lei afidenta facturilor emise de catre
SC .X. SRL si **SC .X. 2004 SRL**, reprezentand contravaloarea chiriei spatiilor
inchiriate.

Prorata calculata pentru luna martie 2005 este 29,26%%, pentru luna
mai 2005 este 51,07%, pentru luna iulie 2005 este 55%, pentru luna septembrie
2005 este 71,65%, pentru luna octombrie 2005 este 96,62% iar pentru luna martie
2005 este de 100%. Astfel, TVA conform proratai este de **.X. lei**.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere taxa pe
valoarea adaugata afidenta chiriei pentru perioada sus mentionata, intrucat
furnizorii detin notificare privind optiunea de taxare a operatiunilor cu data de
29.06.2007.

In drept, pentru perioada **martie 2005-martie 2006** sunt aplicabile
prevederile art.141 alin.(2), lit.k) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul
fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind scutiile pentru operațiuni
din interiorul țării, care prevad:

“(2) Alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată: [...]

**k) arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile, cu
următoarele excepții:**

**1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului
hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor
amenajate pentru camping;**

2. serviciile de parcare a vehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate în bunurile imobile;

4. închirierea seifurilor;

**(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea
operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.k), în condițiile stabilite prin norme.**

Pct.42 alin.3 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor
metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările
si completările ulterioare, prevede:

*“Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. **Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare. În situația în care numai o parte dintr-un imobil este utilizată pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal și se optează pentru taxarea acestora, în notificarea transmisă organului fiscal se va înscrie în procente partea din imobil destinată acestor operațiuni.**”*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că închirierea este o operațiune scutită de taxa pe valoare adăugată, iar în cazul în care se dorește taxarea acestei operațiuni furnizorul trebuie să depună o notificare în acest sens la organul fiscal teritorial, în speta Administrația Finanțelor Publice, iar taxarea se aplică de la data înscrisă în notificare.

Astfel, pe perioada **martie 2005 - martie 2006**, se reține că pe această perioadă persoanele impozabile **puteau opta pentru plata taxei pe valoarea adăugată în cazul operațiunilor de închiriere de la data înscrisă pe notificare.**

În acest sens este punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice comunicat Direcției generale de soluționare a contestațiilor cu adresa nr..X./06.11.2008 prin care se precizează: *“în legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată aplicabilă pe perioada 01.03.2003 – 31.12.2006 se prevedea ca opțiunea pentru aplicarea regimului de taxare pentru închirierea de bunuri imobile se notifică organelor fiscale teritoriale și se aplică de la data înscrisă în notificare. [...]”*

Din analiza notificărilor nr..X./29.06.2007 și nr..X./29.06.2007 invocate de societate în contestație rezultă că acestea au fost depuse în data de 29.06.2007 și prezintă înscris la pct.4 ca *“data de la care se optează pentru taxare [...] 29.06.2007”*. Astfel, notificările prezentate produc efecte fiscale începând cu data de 29.06.2007, aceste notificări nefiind valabile pentru perioada martie 2005-martie 2006.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că SC .X. 2004 SRL SRL a depus la Administrația Finanțelor Publice .X. în data de **29.06.2007**, notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere pentru Hotel Astra din .X., str. X nr.9 .X. și pentru Hotel Zenit din .X. str. X nr.7 .X., iar SC .X. SRL a depus la Administrația Finanțelor Publice .X. în data de **29.06.2007**, notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere pentru Restaurant Casino din .X., str. X nr.13 .X..

Totodata, sunt aplicabile si prevederile pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

“Scutirile de taxă pe valoarea adăugată prevăzute de art. 141 din Codul fiscal sunt obligatorii, cu excepția operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal pentru care art. 141 alin. (3) din Codul fiscal prevede dreptul de opțiune pentru aplicarea regimului de taxare. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a facturat în mod eronat cu taxa pe valoarea adăugată livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată către beneficiari care au sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința obișnuită în România, este obligată să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aplicată în mod eronat pentru o operațiune scutită; aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoarea adăugată și emiterea unei noi facturi fără taxa pe valoarea adăugată.”

Se retine, ca prin aceste reglementari legiuitorul a dat posibilitatea persoanelor impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoare adaugata sa opteze pentru aplicarea regimului de taxare pentru operatiunile prevazute la art/141 alin.2 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Se retine astfel ca beneficiarii unor astfel de operatiuni pentru care nu a fost depusa notificare nu au dreptul de deducere a TVA, aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita, acestia avand obligatia sa solicite prestatorului stornarea facturii cu TVA si emiterea unei noi facturi fara TVA.

Totodata, beneficiarul cunoscand faptul ca operatiunea de inchiriere este o operatiune scutita, precum si faptul ca nu are dreptul de deducere a TVA pentru o astfel de operatiune decat in cazul in care ar fi fost depusa o notificare de solicitare a taxarii de catre prestator, era obligat, chiar daca acest lucru nu este prevazut expres in lege dar decurge in mod logic din prevederea mai sus mentionata, sa solicite prestatorului dovada depunerii acestei notificari. In cazul nedepunerii acesteia beneficiarul ar fi putut sa solicite prestatorului, in conditiile legii, stornarea facturii cu TVA si emiterea unei noi facturi fara TVA.

Argumentul prestatoarei referitoare la faptul ca „[...] *factura trebuie inregistrata asa cum a fost intocmita, chiar daca este gresit intocmita.*”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât în condițiile prevederilor pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea trebuia sa verifice daca sunt indeplinite conditiile legale pentru a putea beneficia de deducerea TVA.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.12.1 lit.a din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge ca neintemeiata contestatia fosmulata de SC .X. SA pentru suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor de inchiriere emise in perioada 2005-2006.

Totodată, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmeaza principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările de întârziere in suma de .X. lei, aferente acestei taxe.

5. În ceea ce privește:

**-taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei,
-majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma de .X. lei,
cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care contestatia privind acest capat de cerere nu este motivata.**

În fapt, deși societatea contestă taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar pentru perioada 01.07.2004-30.06.2009 în sumă de .X. lei, prin contestație prezintă argumente numai pentru taxa pe valoarea adugata în suma de .X. lei, iar pentru diferența de taxa pe valoare adaugata în sumă de .X. lei stabilită suplimentar, societatea nu aduce argumente.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- c) motivele de fapt și de drept; [...]*
- d) dovezile pe care se întemeiază;”*

coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd :

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

- b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.*

Potrivit prevederilor legale de mai sus și având în vedere că organul de soluționare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste diferența de taxa pe valoare adaugată în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile pct.2.4 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge contestația ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adugata în sumă de .X. lei.

Totodată, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca nemotivată și pentru majorările de întârziere în suma de .X. lei, aferente acestei taxe.

6. În ceea ce privește:

-fondul special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap în suma de .X. lei,

-majorari de intarziere si penalitati de intarziere în suma de .X. lei

cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care contestația privind acest capat de cerere nu este motivată.

În fapt, deși societatea contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X. din data de 29.11.2010,* respectiv și stabilirea **fondului special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap** în sumă de .X. lei, precum și accesoriile aferente în suma de .X. lei, prin contestație, societatea nu aduce argumente în acest sens.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd :

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Potrivit prevederilor legale de mai sus și având în vedere că organul de soluționare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste diferența în sumă de **.X. lei** reprezentand **fondului special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap**, în conformitate cu prevederile pct.2.4 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va respinge contestația ca nemotivată pentru **fondul special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap** în sumă de **.X. lei**.

Totodată, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă ca nemotivată și pentru majorările de întârziere în suma de **.X. lei**, aferente acestei taxe.

7. In ceea ce priveste contributia de asigurari pentru accidente si boli profesionale, cauza supusa solutionari este daca acest impozit poate face obiectul contestatiei in conditiile in care acesta nu a fost inclus in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010, ci in Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr..X./29.11.2010.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala din data de 26.11.2010 s-a constatat ca SC .X. SA in perioada 01.07.2004-30.06.2009 a constituit si virat contributia de asigurari pentru accidente si boli profesionale in suma de .X. lei, situatie prezentata in Anexa nr.25.

In timpul controlului organele de inspectie fiscala au intocmit Anexa nr.8 privind reglarea evidentei pe platitor si au emis la terminarea inspectiei fiscale Decizia privind nemodificarea bazei de impunere unde se afla inregistrata la pozitia 3 „Contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator”, fara a stabili debite suplimentare prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010.

Prin contestatie societatea precizeaza ca „In mod gresit in raportul de inspectie fiscala se retine faptul ca : Capitolul III, SC .X. SA nu a constituit in perioada iulie 2004-iunie 2007 fond de risc si accidente.”

In drept, conform prevederilor art.206 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Fata de prevederile de mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala nu au retinut suplimentar *contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator* prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010 contestata, reprezentand titlu de creanta, potrivit prevederilor art.107.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

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

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

Pe cale de consecinta, contestatia se va respinge ca fiind fara obiect pentru *contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator*, in conformitate cu prevederile pct.12.1 lit.c) din OPANF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ Contestația poate fi respinsă ca:

[...] c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect; [...]”.

8. În ceea ce privește solicitarea societății de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ – fiscal contestat se află în competența instanțelor judecatoresti.

În fapt, prin contestația formulata, SC .X. SA solicită suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 26.11.2010, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finantelor Publice .X. – SAF – AIF .X. .

În drept, art.215 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Suspendarea executării actului administrativ fiscal :

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

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

În speță, sunt incidente și dispozițiile art.14 alin.1 și alin.2 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 , cu modificările și completările ulterioare:

“Suspendarea executării actului

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, se reține că cererea formulată de SC .X. SA de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Din data de 26.11.2010, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – SAF – AIF .X., intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența revenind instanței judecătorești.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza actelor normative invocate și în temeiul art. 216 alin. (1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.2.4, pct.12.1 lit.a și lit.b din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se :

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de **SC .X. SA** împotriva **Deciziei de impunere nr. .X./29.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală**, emisa de Directia Directia Generala a Finantelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru:

- impozitul pe profit in suma de **.X. lei**,
 - majorarile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 2004-2009 in suma de **.X. lei**,
- procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspectie fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent conform legii pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pe latura penală.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala în soluționarea cererii formulate de **SC .X. SA** de suspendare a executarii actului administrativ fiscal.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X. SA** împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010** emisă în baza Raportului de inspectie fiscală din data de 26.11.2010 cu privire la:

- TVA stabilita suplimentar pentru in suma de **.X. lei**,
- majorarile si penalitatile de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar in suma de **.X. lei**.

4. Respingerea ca nemotivata a contestației formulată de **SC .X. SA** împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010** emisă în baza Raportului de inspectie fiscală din data de 26.11.2010 cu privire la:

- TVA stabilita suplimentar in suma de **.X. lei**,
- majorarile si penalitatile de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar in suma de **.X. lei**.

5. Respingerea ca nemotivata a contestației formulată de **SC .X. SA** împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./29.11.2010** emisă în baza Raportului de inspectie fiscală din data de 26.11.2010 cu privire la:

- fondul special de solidaritate persoane cu handicap in suma de **.X. lei**,
- majorarile si penalitatile de intarziere in suma de **.X. lei**.

6. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulată de **SC .X. SA** fata de *contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator.*

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL
X