

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. _____/_____2007

privind solutionarea contestatiei formulata de
X

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, Activitatea de control fiscal asupra contestatiei formulata de **X** inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice si are ca obiect suma reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data emiterii deciziei de impunere, primita de societate, contestatia a fost depusa la organul fiscal emitent, conform stampilei Directiei generale a finantelor publice Dolj.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **X** precizeaza ca sucursala este de fapt X insasi, fiind aceeași persoana juridica si avand aceleasi legi.

Singura diferenta este aceea ca sucursala are o inregistrare fiscala in Romania pentru respectarea legislatiei fiscale din Romania.

Sucursala este doar o extensie a societatii mama din Italia si deci nu are personalitate juridica si nici statut separat fata de societatea insasi. Sucursala nu poate fi tratata in Romania ca o societate distincta si nici tinerea contabilitatii nu poate face abstractie de acest fapt, de altfel asa cum rezulta din analiza operatiilor desfasurate de sucursala unele operatii economice se inchid doar daca luam in calcul si operatiunile desfasurate de societatea din Italia (in exemplu de fata, facturile sunt emise de sucursala insa banii sunt incasati direct in Italia).

Din analiza prevederilor Ordinului ministrului finantelor nr. 306/2002, acestea nu sunt aplicabile unei sucursale a unei societati din strainatate insa chiar daca aceste prevederi s-ar aplica, organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa aplice principiile de baza ale contabilitatii.

Principiul independentei exercitiului presupune ca se vor lua in considerare toate veniturile si cheltuielile corespunzatoare exercitiului financiar pentru care se face raportarea, fara a tine cont de data incasarii sumelor sau a efectuarii platilor.

Astfel, este absurd si incalca principiile de baza ale contabilitatii ca factura de avans sa fie de natura unui venit incasat in avans iar diferenta de curs dintre data facturarii avansului si data incasarii sa fie venit aferent exercitiului in care s-a incasat. Incalca nu numai principiul contabilitatii dar si un principiu de drept care spune ca "secundarul urmeaza principalul". Daca avansul s-ar fi incasat la data facturarii, intreaga valoare ar fi fost de natura unei sume incasate in avans si deci nu ar fi existat un venit din diferenta de curs.

O diferenta de curs valutar apare cand exista o modificare a cursului de schimb intre data efectuarii tranzactiei si data decontarii oricaror elemente monetare ce rezulta dintr-o tranzactie in valuta. X nu a efectuat nici o tranzactie in momentul incasarii avansului (tranzactia va fi in momentul in care se vor factura situatiile de lucrari si se va stinge avansul) ci a fost o simpla decontare care ar fi putut nici sa nu fie facturata. Factura s-a emis doar pentru acceptarea ei de catre ordonatorul de plati CFCU.

Operatiunile inregistrate in anul 2003 in contabilitatea sucursalei TME au fost:

- X emite la data de 29.10.2003 facturile de avans
- Facturile se incaseaza in Italia, data la care clientul face plata in Italia este de 15.12.2003
- La data de 31.12.2003 cursul BNR era altul.

Deci, in opinia organului de control, chiar daca sucursala nu a desfasurat nici o activitate ci a incasat doar un avans din Italia, aceasta a facut un profit brut pentru care ar trebui sa plateasca impozit.

In ceea ce priveste reintregirea profitului impozabil in anul 2004 si stabilirea suplimentara a unui impozit pe profit prin calcularea diferentelor de curs valutar dintre data facturarii situatiilor de lucrari si data incasarii acestora, din reevaluarea creantelor si datoriilor la cursul de la sfarsitul precum si prin neincluderea in cheltuieli administrative a facturilor de servicii de asistenta tehnica pentru supervizarea proiectului, X nu i se aplica prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 306/2002. In mod eronat organele de inspectie fiscala calculeaza diferente de curs de la data facturarii si pana la data platii de catre beneficiar (nu pana la data incasarii, aceasta deoarece incasarea se face in Italia).

De asemenea, serviciile de asistenta tehnica si de supervizare a proiectului fac parte din categoria cheltuielilor generale de administrare care nu se iau in considerare la stabilirea costului de productie ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei in care au survenit si nu sunt costuri directe de productie. Costurile directe de productie sunt acele costuri care pot fi imputate direct unui produs sau lucrari.

In concluzie, in ceea ce priveste stabilirea profitului impozabil si a impozitului pe profit organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa aplice prevederile Codului fiscal in ceea ce priveste impozitarea veniturilor unui sediu permanent in Romania coroborat cu prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri cu Italia si nu o reglementare contabila eronat interpretata si care nu este aplicabila X.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au considerat ca avansul trebuie facturat cu taxa pe valoarea adaugata fara a tine cont de prevederile art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, care precizeaza ca exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferente avansurilor încasate de persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care au câstigat licitatii pentru efectuarea obiectivelor finantate din credite acordate de organismele financiare internationale statului român sau garantate de acesta, ia nastere la data facturarii situatiilor de lucrari.

X Italia a castigat licitatia pentru proiect , valoarea totala a contractului fara taxa pe valoarea adaugata fiind de x EURO din care 75% din fonduri ISPA nerambursabile (fara taxa pe valoarea adaugata), 25% din fonduri EIB (la care se adauga taxa pe valoarea adaugata 19%), avansul fiind de 15% din valoarea contractului.

Faptul ca societatea a inregistrat adresa la Directia generala a finantelor publice prin care opteaza pentru "colectarea taxei pe valoarea adaugata la data efectuarii lucrarilor conform art. 44 alin. (2)

din Normele de aplicare a TVA nu schimba fondul operatiunii si nu incadreaza automat operatiunea la alin.(8) in locul alin. (6)".

De altfel, asa cum reiese si din adresa, optiunea este conform art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002, republicata, "la data facturarii situatiilor de lucrari" si nu la "data livrarii".

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii emisa de S.C. A S.A., organele de inspectie fiscala au considerat ca X a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata intrucat nu au fost inregistrate in evidenta contabila o serie de facturi regasite doar in contabilitatea S.C. A S.A. cu ocazia verificarii incrucisate dispuse de organul de inspectie fiscala.

In fapt, S.C. A S.A. in calitate de atreprenor, a incasat de la X un avans in suma de x lei fara a prezenta, ulterior, nici o situatie de lucrari.

X a transmis S.C. A S.A. ca nu primeste si inregistreaza in contabilitate facturi de prestari servicii fara nici un document care sa justifice prestarea efectiva a lucrarilor din facturi.

In momentul in care X a primit aceste facturi, ele au fost refuzate si returnate furnizorului S.C. A S.A.

In concluzie, nu s-a primit nici o factura de stornare din partea S.C. A S.A. Chiar daca ar fi existat o factura storno aceasta ar fi trebuit sa fie pentru cel mult suma neincasata intrucat restul sumei a fost incasata si potrivit art. 134 alin. (5) lit. b exigibilitatea intervine la data incasarii avansului. X a platit un avans pentru care este indreptatita, potrivit legii, sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta asa cum S.C. A S.A. trebuie sa colecteze.

II. Prin raportul de inspectie fiscala anexa a deciziei de impunere contestata, incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal s-au constatat urmatoarele:

La data de 29.10.2003, sucursala a intocmit facturile fiscale reprezentand 15% avans din pretul contractului catre R. Decontarea se efectueaza direct de catre Unitatea Centrala de Contracte si Plati a Ministerului Finantelor Publice in contul X iar moneda de decontare este euro. Intrucat sucursala nu are o evidenta a decontarilor, organele de inspectie fiscala au solicitat R copii conforme cu originalul Dispozitiilor de plata externe din care rezulta data la care facturile emise de sucursala au fost platite la extern.

X in mod eronat a inregistrat conform notei contabile articolul contabil:

"Clienti" 411 = 472 "Venituri inregistrate in avans" x lei reprezentand diferenta favorabila de curs valutar si conform notei contabile articolul contabil:

"Decontari intre unitate si subunitati" 481 = 411 "Clienti" x lei, nefiind astfel evidentiata venituri din diferente de curs valutar la data decontarii, contrar prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr. 306/2002.

Astfel, in luna decembrie 2003, organele de inspectie fiscale au calculat venituri din diferente de curs valutar, venituri impozabile conform prevederilor Legii nr. 414/2002. Sucursala a procedat la reevaluarea soldului contului 481 "Decontari intre unitate si subunitati" inregistrand cheltuieli din diferente de curs valutar.

Prin urmare, la 31.12.2003 organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe profit, pentru care s-au calculat pana la data de 23.06.2005 dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente.

Facturile emise in anul 2004 reprezentand lucrari executate sunt inregistrate de sucursala in conturi de venituri la cursul euro din data facturarii, dar la fel ca in anul 2003 sucursala nu are o evidenta privind data decontarilor, drept pentru care nu inregistreaza venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar.

Urmare a verificarii documentelor, in anul 2004 sucursala a inregistrat cheltuieli cu servicii prestate de cetateanul turc E conform contractelor de prestari servicii, servicii ce concura direct la realizarea obiectivului sucursalei si anume "acordarea de asistenta tehnica in planificare si supervizare ca si gasirea si primirea de oferte de la subcontractori. Din fisa postului pentru E rezulta ca sarcinile si responsabilitatile mentionate in aceasta sunt direct legate de realizarea obiectivului sucursalei si reprezinta cheltuieli directe in stabilirea costului de productie conform Ordinului ministrului finantelor publice nr. 306/2002, cap. II Sectiunea a 3 a pct. 3.1 si Cap. V Contul 711 "Variatia stocurilor".

In perioada ianuarie - decembrie 2004 societatea inregistreaza aceste cheltuieli la rubrica Cheltuieli neincluse in costul lucrarilor si factureaza conform certificatelor de plata aprobate, lucrarile si prestatiile executate pana la data de 31.10.2004, fara a le inregistra in contul 711 "Variatia stocurilor". Cheltuielile inregistrate de sucursala in lunile noiembrie si decembrie 2004 nu au fost facturate beneficiarului final astfel ca organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea avea obligatia inregistrarii acestora la data de 31.12.2004 in contul 711.

Avand in vedere cele de mai sus, s-a stabilit impozit pe profit pentru care s-au calculat dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, X a primit un avans de la S.C. A S.A. cu factura fiscala.

Din verificarea efectuata la S.C. A S.A. a rezultat ca societatea a stornat operatiunea facturata la data de 23.04.2004, respectiv avansul, factura de stornare neregasindu-se inregistrata in evidenta contabila a societatii contestatoare pe motiv ca aceasta nu a fost primita. Insa din documentele inregistrate la furnizor a rezultat ca factura de stornare a fost transmisa contestatoarei initial prin delegat, a fost refuzata si ulterior a fost retransmisa acesteia prin posta.

De asemenea, in evidenta contabila a furnizorului au fost inregistrate mai multe facturi fiscale care nu s-au regasit in contabilitatea X.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au intocmit procesul verbal care a fost inaintat organelor de cercetare si urmarire penala tinand cont de faptul ca au rezultat aspecte care ar putea intruni elemente constitutive ale unei infractiuni prevazute de art. 12 si art. 37 din Legea nr. 82/1991.

In urma castigarii licitatiei pentru proiect ce are ca obiect "Reabilitarea retelei de canalizare si furnizare de facilitati pentru epurarea apelor uzate" de catre sucursala, s-a incheiat contractul F.N. "Contract agreement" in valoare de x euro, fara taxa pe valoarea adaugata, din care 75% din fonduri ISPA nerambursabile, fara taxa pe valoarea adaugata si 25% din fonduri EIB la care se colecteaza 19% taxa pe valoarea adaugata.

Contractul prevede plata unui avans de 15% din valoarea contractului iar plata are loc direct catre X Italia cu exceptia taxei pe valoarea adaugata care se incaseaza de sucursala. Pentru serviciile aferente proiectului sucursala a facturat 75% din lucrari fara taxa pe valoarea adaugata si 25% cu taxa pe valoarea adaugata, cu exceptia avansului de 15% care a fost facturat integral fara taxa pe valoarea adaugata in baza optiunii antreprenorului comunicata Directiei generale a finantelor publice conform adresei prin care opteaza pentru colectarea taxei pe valoarea adaugata la data efectuarii lucrarilor conform art. 44 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

Astfel, au fost intocmite facturile fiscale care au mentiunea "facturat fara TVA conform art. 44 din normele de aplicare a Legii nr. 345/2002. Optiunea s-a efectuat prin declaratie" si care reprezinta avans de 75% si respectiv 25% din acotul de 15% prevazut in contract.

Cu privire la respectarea de catre sucursala a prevederilor art. 44 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002, organele de inspectie fiscala au solicitat directiei de specialitate din Ministerul Finantelor Publice punctul de vedere in ceea ce priveste facturarea fara

taxa pe valoarea adaugata numai pentru partea de avans si apoi facturarea cu tva a lucrarilor executate.

Urmare verificarii si avand in vedere Ministerului Finantelor Publice, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata conform art. 44 alin. (4) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 intrucat nu au fost respectate prevederile art. 44 alin. (2) si alin. (3) din acelasi act normativ.

Pentru partea de 75% din lucrarile facturate fara tva, sucursala a prezentat copie dupa certificatul de scutire de tva al beneficiarului R.

Pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente .

In concluzie, din taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare de sucursala, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si au aprobat suma de z lei.

De asemenea, in perioada 01.06.2005 - 31.08.2005 sucursala a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata urmare a inregistrarii in contabilitate a facturii fiscale emisa de S.C. T S.R.L. care nu este platitoare de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, din taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare de sucursala, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si au aprobat suma de y lei.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de catre contestatoare si organul de inspectie fiscala incidente in perioada verificata, se retine:

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X datoreaza impozit pe profit pentru veniturile din diferente de curs valutar calculate intre data facturarii si data incasarii avansului.

In fapt, X a fost infiintata avand ca obiectiv executarea lucrarii ce i-a fost incredintata **X ITALIA** prin castigarea licitatiei publice care se refera la proiectul "reabilitarea retelei de canalizare si furnizarea de facilitati pentru epurarea apelor uzate, pentru protectia fluviului Dunarea, Romania", lucrare finantata de ISPA (75%) nerambursabil si

imprumutul BEI (25%) rambursabil, conform Contractului Implementare incheiat la data de 27.05.2003.

La data de 29.10.2003, X a emis catre R facturile fiscale reprezentand 75% si respectiv 25% din avansul de 15% din pretul contractului, facturi platite la extern de catre R in luna decembrie 2003.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea nu a evidentiat venituri din diferente de curs valutar intre data facturarii si data incasarii avansului.

In drept, art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit precizeaza:

"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile." iar la pct. 7.1 din Hotararea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit se prevede:

"La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul veniturile si cheltuielile, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform cap. II din lege"

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca la calculul profitului impozabil se cuprind veniturile din orice sursa, deci si veniturile rezultate din diferente de curs valutar.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au impozitat veniturile rezultate din diferente de curs valutar intre data facturarii si data incasarii avansului.

Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei de reglementari contabile din cadrul Ministerului Finantelor Publice punctul de vedere in legatura cu aceasta speta.

Directia de reglementari contabile din cadrul Ministerului Finantelor Publice, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor, precizeaza ca "la incasarea avansului, eventualele diferente de curs valutar ce apar cu ocazia decontarii elementelor monetare la cursuri diferite fata de cele la care au fost inregistrate initial pe parcursul perioadei, trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli in perioada in care apar."

De asemenea, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat si Directiei generale legislatie impozite directe din cadrul Ministerului Finantelor Publice punctul de vedere in legatura cu aceasta speta.

Directia generala legislatie impozite directe din cadrul Ministerului Finantelor Publice precizeaza ca aceste venituri intra la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca organele de inspectie fiscala au incalcat principiul independentei exercitiului si ca incasand un avans nu se poate realiza profit, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat principiul invocat de societate presupune delimitarea în timp a veniturilor si cheltuielilor aferente activitatii unitatii patrimoniale pe masura angajarii acestora si trecerii lor la rezultatul exercitiului financiar la care se refera pentru a da o imagine fidela a patrimoniului, a situatiei financiare si a rezultatelor obtinute.

Contabilitatea veniturilor se tine pe categorii de venituri, dupa natura lor, care se grupeaza in venituri din exploatare, veniturile financiare, veniturile exceptionale si venituri din diminuarea sau anularea provizioanelor. In categoria veniturilor financiare se cuprind si veniturile rezultate din diferente de curs valutar care influenteaza rezultatul final al exercitiului si care se iau in considerare la calculul profitului impozabil iar afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca "se incalca principiile de baza ale contabilitatii", nu poate fi retinuta intrucat din insasi functiunea contului se retine ca orice influenta a cursului valutei, indiferent ca reprezinta avansuri, livrari de bunuri sau prestari de servicii constituie venit financiar.

Referitor la argumentul societatii contestatoare potrivit caruia nu ii sunt aplicabile prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 306/2002, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat conform art. 1 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene:

"(1) Reglementarile contabile prevazute la art. 1 se aplica începând cu data de 1 ianuarie 2003 de catre persoanele juridice prevazute la art. 27 alin. (4) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 61/2001.

(2) Prezentele reglementari se aplica, de asemenea, si de catre persoanele juridice prevazute la art. 27 alin. (6) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 61/2001, în conditiile prevazute de sectiunea a 7-a a cap. II din prezentele reglementari." iar art. 3 alin. (1) din actul normativ precizat mai sus prevede:

"Prezentele reglementari se aplica persoanelor juridice care îndeplinesc cel puțin doua dintre criteriile mentionate mai jos:

- a) cifra de afaceri pâna la 5 milioane euro;

- b) total active până la 2,5 milioane euro;
 c) numărul mediu de salariați până la 50 de salariați."

Potrivit art. 1 alin. (1) lit. b din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit **"sunt obligate la plata impozitului pe profit, în condițiile prezentei legi, și denumite în continuare contribuabili:**

b) persoanele juridice straine care desfășoară activități printr-un sediu permanent în România, pentru profitul impozabil aferent aceluia sediu permanent." iar la art. 15 din același act normativ se prevede:

"Contribuabilii definiți la art. 1 alin. (1) lit. b) și c) datorează impozit pe profitul atribuibil sediului permanent din România. Cota de impozitare este cea stabilită la art. 2 alin. (1), (3) sau (4), după caz."

Art. 17 alin. (2) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit stipulează:

"Sediul permanent include: un loc de conducere, o **sucursala**, un birou, un sediu secundar, o fabrică, un magazin, un atelier, o mină, un put petrolier sau de gaze, o carieră sau orice alt loc de extracție a resurselor naturale."

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că X a fost înființată având ca obiectiv executarea lucrării ce i-a fost încredințată **X ITALIA** prin castigarea licitației publice care se referă la proiectul "reabilitarea rețelei de canalizare și furnizarea de facilități pentru epurarea apelor uzate, pentru protecția fluviului Dunărea, România", lucrare finanțată de ISPA (75%) nerambursabil și împrumutul BEI (25%) rambursabil, conform Contractului Implementare ISPA.

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art. 8 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizează:

"Definiția sediului permanent

(2) Un sediu permanent presupune un loc de conducere, sucursala, birou, fabrică, magazin, atelier, precum și o mină, un put de titei sau gaze, o carieră sau alte locuri de extracție a resurselor naturale." iar la art. 14 lit. b se prevede că **"impozitul pe profit se aplică după cum urmează:**

b) în cazul persoanelor juridice straine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România, asupra profitului impozabil atribuibil sediului permanent."

Art. 29 din actul normativ invocat mai sus stipulează:

"Veniturile unui sediu permanent

(1) Persoanele juridice straine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România au obligația de a

plati impozitul pe profit pentru profitul impozabil care este atribuibil sediului permanent.

(2) Profitul impozabil se determina în conformitate cu regulile stabilite în cap. II al prezentului titlu [...]"

Art. 1 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 70/2004 pentru modificarea si completarea Legii contabilitatii nr. 82/1991 precizeaza:

"Subunitatile fara personalitate juridica, cu sediul în strainatate, care apartin persoanelor prevazute la alin. (1) si (2), cu sediul sau domiciliul în România, precum si **sediile permanente din România care apartin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în strainatate au obligatia sa organizeze si sa conduca contabilitatea proprie, potrivit prezentei legi."**

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale aplicabile in speta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X pentru impozitul pe profit.

2. In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de z lei, acesta se compune din cheltuielile aferente serviciilor prestate de E, cheltuieli din diferente de curs valutar si venituri din diferente de curs valutar

a. Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca cheltuielile aferente serviciilor prestate de E sunt cheltuieli directe in stabilirea costului de productie sau cheltuieli generale de administratie.

In fapt, in anul 2004 contestatoarea a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" cheltuielile aferente serviciilor prestate de cetateanul turc E conform contractelor de prestari servicii .

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli cu serviciile prestate de E reprezinta cheltuieli directe in stabilirea costului de productie si nu sunt inregistrate in contul 711 "Variatia stocurilor".

In drept, pct. 3.1. Sectiunea a 3 a din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene precizeaza:

"Costul de productie al unui bun cuprinde: costul de achizitie al materiilor prime si consumabilelor, celelalte cheltuieli directe de productie, precum si cota cheltuielilor indirecte de

productie alocate în mod rational ca fiind legate de fabricatia acestuia."

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv contractele de prestari servicii incheiate intre X in calitate de contractant si E in calitate de prestator de servicii se retine ca "prestatorul de servicii a luat cunostinta pe deplin de termenele si conditiile contractului" referitor la proiectul "Statie de epurare ape uzate".

La pct. 1 din contractul de prestari servicii incheiat intre contestatoarea si E se precizeaza:

"Serviciile prestate si obligatiile generale

In legatura cu serviciile contractate de catre Contractant a fi prestate de catre Furnizorul de servicii la aceasta data, acestea sunt reprezentate de: acordarea de asistenta tehnica in planificare si supervizare, ca si gasirea si primirea de oferte de la subcontractori in perioada [...]"

Mai mult, din analiza Fisei postului pentru E anexata in copie la dosarul cauzei, se retine ca obiectivul postului il constituie "coordonarea proiectelor civile, mecanice si electrice, coordonarea si conducerea proiectelor de ofertare si dare in exploatare" iar sarcinile si responsabilitatile mentionate in fisa postului sunt direct legate de realizarea obiectivului sucursalei.

Prin urmare, se retine ca cheltuielile cu serviciile prestate de E sunt cheltuieli directe in stabilirea costului de productie si care concura la realizarea de venituri.

Se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au acceptat deductibilitatea acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil inregistrand, totodata si veniturile aferente in contul 711 "Variatia stocurilor", cu ajutorul caruia se tine evidenta costului de productie al productiei stocate, precum si variatia acesteia.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale aplicabile in speta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca cheltuielile cu serviciile prestate de E sunt cheltuieli generale de administratie care nu se iau in calcul la stabilirea costului de productie, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din documentele anexate la dosarul cauzei se retine ca aceste cheltuieli sunt efectuate direct pentru obiectivul sucursalei, respectiv "Statie de epurare ape uzate.

Mai mult, desi face afirmatia de mai sus contestatoarea nu aduce argumente si documente care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

b. Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X datoreaza impozit pe profit pentru venituri din diferente de curs valutar si daca cheltuielile din diferente de curs valutar sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

In fapt, in anul 2004 societatea contestatoare a emis facturi fiscale reprezentand lucrari executate care sunt inregistrate de catre aceasta in conturi de venituri la cursul euro de la data facturarii.

Intrucat societatea nu are o evidenta privind data decontarilor, aceasta nu a inregistrat venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar.

In drept, art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca la calculul profitului impozabil se cuprind veniturile din orice sursa, deci si veniturile rezultate din diferente de curs valutar, asa cum s-a retinut si la punctul 1 din prezenta decizie.

In ceea ce priveste cheltuielile din diferente de curs valutar, art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.[...]

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:[...]

h) cheltuielile cu dobânda si diferentele de curs valutar, în limita prevazuta la art. 23;[...]" iar la art. 23 alin. (3) din acelasi act normativ se stipuleaza:

"(3) În cazul în care cheltuielile din diferentele de curs valutar ale contribuabilului depasesc veniturile din diferentele de curs valutar, diferenta va fi tratata ca o cheltuiala cu dobânda, potrivit alin. (1), deductibilitatea acestei diferente fiind supusa limitei prevazute la alin. (1). Cheltuielile din diferentele de curs valutar, care se limiteaza potrivit

prezentului alineat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului."

Se retine ca organele de inspectie fiscala au acordat contestatoarei dreptul de deducere a cheltuielilor din diferente de curs valutar conform prevederilor mentionate mai sus.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale aplicabile in speta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

3. In ceea ce priveste suma reprezentand:

- dobanzi aferente impozitului pe profit;

- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,

stabilite prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care, urmare a intocmirii raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au evidentiat in decizia de impunere suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, ca obligatie fiscala suplimentara de plata si au acordat drept de rambursare pentru suma de z lei.

In fapt, societatea a solicitat prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei si rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de p lei.

In baza acestei solicitari organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal

au întocmit Raportul de inspectie fiscala încheiat, prin care au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata în suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala în baza acestui raport de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere, contestata de societate, prin care au stabilit ca obligatie fiscala suplimentara taxa pe valoarea adaugata în suma de x lei, completand totodata si rubrica privind "solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare", respectiv suma solicitata la rambursare de z lei din care respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata în suma de x lei.

În drept, art. 83 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);

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

(2) Dispozitiile alin. (1) sunt aplicabile si în cazurile în care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum si în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adaugata."

Punctul 107.1 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii" iar la art. 84 alin. 6 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, se stipuleaza:

"Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora."

În aplicarea acestor prevederi legale prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1378/19.09.2005 s-a aprobat modelul si continutul formularului « **Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala** », care potrivit art. 3 din ordin se emite « **în urma inspectiilor fiscale anticipate efectuate**

pentru solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare » si « are rol si de decizie de rambursare ».

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca acesta a fost incheiat in vederea solutionarii deconturilor cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare.

Se retine ca din taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare de catre X prin decont in suma de z lei, a fost respinsa la rambursare de catre organele de inspectie fiscala suma de x lei.

Urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au completat in decizia de impunere rubrica « **obligatii fiscale suplimentare** », respectiv punctul 2.2.1 cu taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei care reprezinta taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Avand in vedere prevederile legale mentionate precum si principiul "ex officio", potrivit caruia orice act administrativ fiscal este susceptibil de a fi pus in executare, in speta decizia de impunere isi atinge finalitatea executorie prin rolul care il are de decizie de rambursare.

Prin urmare, pct. 2.2.1 al deciziei de impunere ca titlu de creanta si instiintare de plata trebuie sa reprezinte **diferente de obligatii fiscale de plata** ceea ce nu este cazul in speta.

In acest sens a fost emis Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" publicat in Monitorul Oficial al Romaniei nr.528/19.06.2006, in baza prevederilor art. 84 alin. (2), art. 107 si art. 196 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care explicita modul de completare al Deciziei de impunere, respectiv la punctul 2.1.1 se evidentiaza "Obligatii fiscale suplimentare de plata".

Avand in vedere cele precizate mai sus, faptul ca decizia de impunere nu este intocmita conform Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1378/19.09.2005 precum si prevederile art. 183 alin. 5 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca "**Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei**", se va anula pct. 2.2.1 din Decizia de impunere pentru obligatia fiscala suplimentara in suma de x lei care reprezinta taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

5. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de urmarire si cercetare penala cu privire la aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat, in baza caruia a fost intocmita decizia de impunere contestata, intocmind in acest sens procesul verbal .

In fapt, urmare incheierii raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au intocmit procesul verbal prin care au constatat avand in vedere verificarile incrucisate ca X nu a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale emise de S.C. A S.A. .

Urmare controlului incrucisat la S.C. A S.A. a rezultat in luna decembrie 2004 o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata prin neinregistrarea in evidenta contabila a facturilor fiscale, rezultand aspecte care ar putea intruni elemente constitutive ale unei infractiuni prevazute de art. 12 si art. 37 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

Organele de inspectie fiscala au transmis procesul verbal incheiat Inspectoratului de Politie.

In drept, art. 184 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;[...]”

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de inspectie fiscala, care a stat la baza intocmirii deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependentă consta in faptul ca organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala incheiat au constatat ca X nu a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale emise de S.C.

A S.A. incalcaand prevederile art. 12 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata care precizeaza:

"Detinerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar si alte drepturi si obligatii, precum si efectuarea de operatiuni economice, fara sa fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise."

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al constatarilor efectuate ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor stabilite prin decizia de impunere contestata.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art. 184 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

"Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu".

6. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru partea de 25% din avansul de 15% prevazut in contract in conditiile in care exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferente avansurilor încasate de persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care au câstigat licitatii pentru efectuarea obiectivelor finantate din credite acordate de organisme financiare internationale statului român sau garantate de acesta, ia nastere la data facturarii situatiilor de lucrari.

In fapt, in urma castigarii licitatiei de catre societatea contestatoare a proiectului ce are ca obiect "Reabilitarea retelei de canalizare si furnizare de facilitati pentru epurarea apelor uzate" a fost incheiat contractul in valoare de x euro constand in 75% din fonduri ISPA fara taxa pe valoarea adaugata (nerambursabile) si 25% din

fonduri EIB la care se colecteaza taxa pe valoarea adaugata (rambursabile).

Totodata, contractul prevede si plata unui avans de 15% din valoarea contractului, plata care are loc direct catre X Italia cu exceptia taxei pe valoarea adaugata care se incaseaza de catre contestatoare.

La data de 29.10.2003, contestatoarea a emis facturile fiscale reprezentand avans de 75% si respectiv 25% din acordul de 15% prevazut in contractul fara taxa pe valoarea adaugata, in baza certificatului de scutire de taxa pe valoarea adaugata al beneficiarului final R si a mentiunii "facturat fara TVA conform art. 44 din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002. Optiunea s-a efectuat prin declaratia."

Prin declaratia inregistrata la Directia generala a finantelor publice societatea opteaza "pentru colectarea taxei pe valoarea adaugata la data efectuarii lucrarilor conform art. 44 alin. (2) din normele de aplicare a Legii nr. 345/2002."

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca obiectivul "Statia de epurare a apelor uzate" este compus din lucrari imobiliare nefinalizate pana la data efectuarii verificarii, prin urmare livrarea lucrarilor imobiliare nu a avut loc iar potrivit art. 44 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata antreprenorul se obliga sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor la efectuarea livrarii si nu la data efectuarii lucrarii.

Or, contestatoarea nu a facturat partea de 25% din avansul de 15% din valoarea contractului cu taxa pe valoarea adaugata dar a facturat cu taxa pe valoarea adaugata lucrarile executate.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru partea de 25% (din fonduri EIB rambursabile) din avansul de 15% facturat in luna octombrie 2003 cu factura fiscala intrucat nu a respectat prevederile art. 44 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

In drept, art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata precizeaza:

“Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferente avansurilor incasate de persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care au câstigat licitatii pentru efectuarea obiectivelor finantate din credite acordate de organismele financiare internationale statului român sau garantate de acesta, ia nastere la data facturarii situatiilor de lucrari.”

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca desi societatea

contestatoare a optat pentru "colectarea taxei pe valoarea adaugata la data efectuarii lucrarilor conform art. 44 alin. (2) din normele de aplicare a Legii nr. 345/2002" exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta avansului incasat ia nastere la data facturarii situatiilor de lucrari tinand cont de faptul ca X a castigat licitatia pentru proiectul ce are ca obiect "Reabilitarea retelei de canalizare si furnizare de facilitati pentru epurarea apelor uzate", proiect finantat 75% din fonduri ISPA (nerambursabile) si 25% din fonduri EIB (rambursabile).

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei generale legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice transmis Directiei generale de solutionare a contestatiilor, anexata la dosarul cauzei.

Totodata, desi prin contestatie societatea invoca prevederile art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie fiscala nu retin aceste prevederi incadrand operatiunea la art. 16 alin. (8) din acelasi act normativ fara a motiva aceasta.

Faptul ca societatea contestatoare a optat pentru colectarea taxei pe valoarea adaugata la data efectuarii lucrarilor conform art. 44 alin. (2) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002 nu modifica fondul operatiunii in sensul ca X a castigat licitatia pentru proiectul ce are ca obiect "Reabilitarea retelei de canalizare si furnizare de facilitati pentru epurarea apelor uzate", proiect finantat 75% din fonduri ISPA (nerambursabile) si 25% din fonduri EIB (rambursabile), obiectiv finantat din credite acordate de organismele financiare internationale statului roman.

Astfel, chiar daca societatea contestatoare nu a respectat conditiile prevazute in actul normativ mentionat anterior, operatiunea efectuata poate fi incadrata pe situatia speciala prevazuta la art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si sustinerile contestatoarei, se retine ca nu rezulta motivele pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut aplicatiunea prevederilor art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, se va desfiinta decizia de impunere contestata pentru taxa pe valoarea adaugata, urmand ca alte organe de inspectie fiscala decat cele care au incheiat Decizia de impunere sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele precizate prin prezenta decizie.

7. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X datoreaza suma de mai sus in conditiile in care societatea contestatoare nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.

In fapt, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei provine din taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor executate si facturate beneficiarului final R precum si din taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor cu taxare inversa pentru aprovizionarile cu material lemnos.

In drept, art. 176 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt si de drept;[...]” coroborat cu pct. 12.1 lit. b din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede:

”b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;[...]”, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma.

Analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca, desi contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, X nu aduce in sustinerea contestatiei nici un argument de fond care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele precizate mai sus, si tinand seama de faptul ca societatea contestatoare nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de X pentru acest capat de cerere ca nemotivata.

8. In ceea ce priveste suma reprezentand:

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;

-penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala incheiat, se retine ca stabilirea de dobanzi si

penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctul 4 din prezenta decizie s-a suspendat solutionarea contestatiei formulate pana la pronuntarea pe latura penala in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, la punctul 6 s-a desfiintat decizia de impunere contestata pentru taxa pe valoarea adaugata, iar la punctul 7 s-a respins ca nemotivata contestatia formulata pentru taxa pe valoarea adaugata, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere si pentru suma reprezentand:

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in vederea recalcularii acestora in functie de cele retinute la taxa pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 7 din Legea nr. 414/2002, pct. 7.1 din Hotararea Guvernului nr. 859/2002, art. 16 alin. (6) din Legea nr. 345/2002, pct. 3.1 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 306/2002, art. 19, art. 23 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, art. 83, art. 84, art. 176, art. 184 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, pct. 107.1 din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1378/2005 coroborate cu prevederile art. 181, art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X pentru suma reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

2. Anularea punctului 2.1.1 al Deciziei de impunere emisa de Directia generala a finantelor publice pentru taxa pe valoarea adaugata.

3. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la taxa pe valoarea adaugata procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**.

5. Desfiintarea deciziei de impunere intocmita de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de a finantelor publice privind suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata
 - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
 - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.