

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

**DECIZIA nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2005**

*privind solutionarea contestatiei formulata de*  
**REGIA X**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili, Directia de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de **REGIA X**.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, Directia de inspectie fiscala si are ca obiect sume reprezentand:

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

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, asa cum rezulta din data comunicarii deciziei de impunere, respectiv data de 05.01.2005 conform adresei anexata in copie la dosarul cauzei purtand stampila societatii si data depunerii contestatiei potrivit stampilei Directiei generale de administrare a marilor contribuabili .

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 si art. 178 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **REGIA X** precizeaza ca lucrarile executate la cladirea Centrul de sanatate corp C1 in anul 1999 si in anul 2000 sunt lucrari de reparatii si nu lucrari de investitii intrucat cladirea a fost construita intre 1935 - 1940 si nu s-au executat nici un fel de lucrari de reparatii pana in 1999. Cladirea corp C1 prezenta zone degradate, lucru ce a impus necesitatea executarii unor lucrari de reparatii care au fost executate pentru asigurarea sigurantei in exploatare si mentinerea parametrilor de functionare a cladirii. Lucrarile au constat in repararea acoperisului, a fatadelor si reparatii interioare la pereti si pardoseli fara finisaje. Prin aceste reparatii s-a incercat aducerea cladirii la un nivel minim de functionalitate. Parametrii tehnici au fost imbunatatiti numai prin eforturile investitionale ale M, firma beneficiara a contractului de inchiriere.

Pe perioada lucrarilor de reparatii din anul 1999 si din anul 2000, cladirea corp C1 a Centrului de sanatate fiind practic dezafectata, nu a adus venituri suplimentare, nu si-a sporit gradul de confort si ambient, nu si-a imbunatatit performantele, interiorul cladirii fiind lipsit de amenajari suplimentare.

Referitor la lucrarile executate la cladirea cantinei **R.A. X**, acestea sunt lucrari de reparatii si nu de investitii deoarece prin aceste lucrari nu s-au imbunatatit parametrii tehnici initiali intrucat conditiile de exploatare ale cladirii nu s-au schimbat in sensul eficientizarii.

Pentru cladirea construita in anul 1952 nu s-au executat pana in anul 1999 lucrari de reparatii si intretinere. Ca urmare a fost necesar sa se inlocuiasca tamplaria metalica si glafurile de la ferestrele din partea de sud - vest a cladirii datorita gradului avansat de degradare a acestora cat si pentru mentinerea conditiilor de desfasurare normala a activitatii in aceste spatii. Veniturile cantinei nu au crescut intrucat nu s-au modificat tarifele in sensul cresterii lor ca urmare a lucrarilor de reparatii.

In ceea ce priveste veniturile Centrului de sanatate, in anul 1999 Centrul de sanatate **R.A. X** a incheiat cu Casa de asigurari de sanatate, trei contracte de prestari de servicii, respectiv "Spital", "Medici de familie", "Specialisti".

Contractele incheiate asigurau finantarea necesara continuarii activitatii Centrului de sanatate care nu a avut personalitate juridica si patrimoniu propriu, fiind componenta a **R.A. X**.

La nivelul **R.A. X** nu se pot centraliza date ce rezulta din doua modele de contabilitate diferite, contabilitate financiara si contabilitate bugetara. Mai mult de atat, regia a mai fost verificata si de alte organisme, inclusiv auditata.

Referitor la veniturile realizate de Centrul de sanatate, daca **R.A. X** ar fi tinut evidenta dubla, atat pentru raportarile din contabilitatea

financiara cat si pentru raportarile din contabilitatea bugetara si balanta Centrului de sanatate ar fi centralizata la nivelul regiei, veniturile ar fi diminuat subventia de primit.

Asa cum prevad normele Ministerului Finantelor Publice nr. 46260/1993 si nr. 30817/1994, activitatea de baza, respectiv prestatia de transport in comun de suprafata se inchide cu rezultatul zero iar profitul ce se inregistreaza la serviciile executate pentru terti in unitatile **R.A. X**, diminueaza efortul bugetar, diferenta de tarif, rezultatul la nivelul regiei fiind tot zero.

Urmare a licitatiilor S.C. E S.R.L. si S.C. M S.R.L. a fost considerata de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila, insa aceasta suma a fost incasata de regie si inregistrata in evidenta contabila. Regia nu poate sa suporte consecintele calcularii impozitului pe profit pentru cheltuieli nedeductibile din anul 2002 care sunt aferente veniturilor din 2004.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, aceasta nu a fost solicitata la rambursare, ea regasindu-se intr-un cont analitic si reprezinta suma neadmisa la rambursare prin procese verbale anterioare, astfel ca in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au scazut aceasta suma de doua ori.

Taxa pe valoarea adaugata reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor neachitati, aceasta fiind exclusa din procesul verbal cu mentiunea de a fi repusa in decontul lunii urmatoare. In perioada august 2001 - februarie 2002, incheiata cu o verificare conform procesului verbal din 21.06.2002, taxa pe valoarea adaugataa fost luata in considerare de catre organele de control si rambursata.

Taxa pe valoarea adaugata provine din procesul verbal din data de 30.11.2001 ca urmare a verificarii perioadei noiembrie 2000 - iulie 2001 si reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale pentru care regia nu a prezentat copii dupa instiintarile de platitori de taxa pe valoarea adaugata ale furnizorilor. Pe parcursul verificarii perioadei martie 2002 - decembrie 2003, pentru taxa pe valoarea adaugata au fost prezentate toate instiintarile de platitori de taxa pe valoarea adaugata ale furnizorilor.

Suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii S.C. M S.R.L. si suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii S.C. E S.R.L. a fost incasata de regie si inregistrata in evidenta contabila.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala anexa a deciziei de impunere contestata, incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, Directia de inspectie fiscala s-au constatat urmatoarele:

**R.A. X** a inregistrat in evidenta contabila pe perioada 1999 - 2000 cheltuieli de exploatare reprezentand cheltuieli cu lucrari de reparatii efectuate la cladirea Corp C1, in care isi desfasoara activitatea Centrul de sanatate - subunitate a **R.A. X**. Aceste lucrari au constat in zidarie, tencuieli exterioare, ferestre PVC cu geam termopan, montaj confectii metalice, instalatii canalizare si sanitare, profiluri exterioare din piatra artificiala.

Astfel, lucrarile executate au fost lucrari de modernizare avand ca efect cresterea parametrilor de functionare, valoarea lucrarilor executate fiind mai mare decat valoarea de inregistrare in contabilitate a cladirii. Ulterior, cladirea a fost inchiriata S.C. M S.R.L. Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au constatat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile reprezentand lucrari executate la Centrul de sanatate corp C1, conform pct. 7 din Hotararea Guvernului nr. 909/1997.

In anul 1999, **R.A. X** a incheiat cu S.C. V S.R.L. contractul avand ca obiect executarea lucrarilor de constructii la cantina **R.A. X** care au constat in demontarea ferestrelor metalice, tamplarie de aluminiu cu bariera termica, geam termopan, refacerea glafurilor la ferestre.

Potrivit pct. 7 alin. (2) si alin. (3) in Hotararea Guvernului nr. 909/1997, lucrarile executate la cladirea Cantina **R.A. X** au fost lucrari de modernizare avand ca efect imbunatatirea gradului de confort si ambient, astfel ca suma reprezentand lucrari executate este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

In perioada 2000-2003, Centrul de sanatate a functionat ca subunitate fara personalitate juridica in structura organizatorica a **R.A. X**, evidenta contabila a acestei subunitati nefiind inclusa in evidenta centralizata la nivelul **R.A. X**.

Centrul de sanatate nu a functionat ca institutie publica finantata din credite bugetare, totusi evidenta contabila s-a efectuat potrivit Normelor Ministerului Finantelor Publice privind contabilitatea bugetara. Veniturile Centrului de sanatate in aceasta perioada au fost obtinute din activitati medicale diverse si de la Casa de Asigurari de Sanatate in baza contractelor de furnizari de servicii medicale paraclinice. Centrul de sanatate nu a intocmit si nu a depus bilant contabil pe perioada 2000 - 2002 neavand personalitate juridica.

Astfel, in urma verificarii organele de inspectie fiscala au reintregit veniturile inregistrate de **R.A. X** cu cele obtinute de Centrul de sanatate aferente perioadei 2001 - 2003 in conformitate cu prevederile art. 10 din Legea nr. 82/1991.

Urmare a licitatiei organizate in data de 21.12.2001, s-au incheiat contracte cu S.C. V S.R.L. si S.C. E S.R.L. pentru achizitionarea de produse. Ulterior, aceste contracte au fost modificate prin acte aditionale prin care **R.A. X** renunta la o parte din cantitatea de produse contractata initial. In Documentatia pentru elaborarea si prezentarea ofertei sectiunea II Fisa de date a achizitiei s-a prevazut formula dupa care se accepta actualizarea pretului contractului.

Conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor nr. 1012/2001 formula de actualizare a valorii contractului prevazuta in contractele cu cele doua societati ar fi trebuit sa fie aceeasi cu formula din Documentatia pentru elaborarea si prezentarea ofertei sectiunea II Fisa de date a achizitiei.

In consecinta, s-au recalculat valorile actualizate ale facturilor pentru cursul valutar din saptamana premergatoare saptamanii in care se prezinta situatia de plata, rezultand o diferenta, suma care a fost restituita **R.A. X** de catre S.C. V S.R.L. si S.C. E S.R.L.

Astfel, conform art. 9 din Legea nr. 414/2002 aceasta suma reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil ca urmare a recalcularii valorii facturilor emise de cele doua societati la un curs valutar eronat fata de cel prevazut in Documentatia de achizitie.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Urmare Deciziei Ministerului Finantelor Publice, suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata exclusa de la rambursare prin procesul verbal fiind aferenta unor facturi inregistrate la acea data in evidenta contabila si care nu au legatura cu perioada verificata prin procesul verbal, respectiv iunie 2000 - octombrie 2000. Impotriva procesului verbal **R.A. X** nu a formulat contestatie. In consecinta, suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare prin procesul verbal din data de 29.07.1999 nu s-a admis la rambursare nici prin prezentul raport de inspectie fiscala.

Pe perioada 01.06.2000 - 31.10.2000, **R.A. X** a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale care nu au completate datele privind sediul unitatii patrimoniale care a intocmit documentul, cont bancar, etc., motiv pentru care nu s-a acceptat la deducere aceasta suma in conformitate cu prevederile art. 25 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000.

Urmare actualizarii preturilor aferente contractelor incheiate cu S.C. V S.R.L. si S.C. E S.R.L. si avand in vedere ca baza de impozitare inscrisa in facturile emise de cele doua societati a fost stabilita eronat prin aplicarea unei formule de actualizare a valorii contractului diferita de formula din Documentatia pentru elaborarea si

prezentarea ofertei, a fost neacceptata la deducere si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora conform prevederilor art. 18 din Legea nr. 345/2002.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au diminuat taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare de catre **R.A. X** cu aceste sume si au dispus nerambursarea taxei pe valoarea adaugata.

**III.** Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de catre contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

**1. In ceea ce priveste sumele reprezentand:**

**- impozit pe profit;**

**- dobanzi aferente impozitului pe profit;**

**- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,**

**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 constatările din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contestata, au fost transmise organelor de cercetare penala.**

In fapt, Inspectoratul General al Politiei Romane, Directia de investigare a fraudelor, a solicitat Autoritatii Nationale pentru Control si Directiei generale de administrare a marilor contribuabili efectuarea unei verificari la R.A. X intrucat **"Directia de investigare a fraudelor din Inspectoratul General al Politiei Romane a fost sesizata, conform art. 221 Cod de procedura penala, despre comiterea unor ilegalitati la Regia Autonoma X"** in ceea ce priveste licitatiile organizate de R.A. X prin intermediul Bursei Romane de Marfuri **"la care au participat 492 de firme, printre care si S.C. V S.R.L., S.C. E S.R.L."**

Urmare adresei mai sus mentionate, Directia generala de administrare a marilor contribuabili, Directia de inspectie fiscala a incheiat procesul verbal pe care l-a inaintat Inspectoratului General al Politiei Romane, Directia de investigare a fraudelor, urmand ca "eventualele influente fiscale rezultate urmare constatarilor inscrise in prezentul proces verbal sa fie tratate in procesul verbal ce se incheie pentru controlul de fond pentru perioada 1999 - 2003 aflat in curs de finalizare."

Directia generala de administrare a marilor contribuabili, Directia de inspectie financiar fiscala a comunicat Directiei generale de politie , Serviciul de investigare a fraudelor urmatoarele:

"Influentele fiscale rezultate din procesul verbal inregistrat la RA Z si tratate in Raportul de inspectie fiscala se refera la:

- cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit si TVA aferenta rezultate ca urmare derularii contractelor incheiate cu S.C. V S.R.L. si S.C. E S.R.L. pentru achizitionarea de anvelope, urmare organizarii licitatiei de catre RA X la Bursa Romana de Marfuri in data de 21.12.2001.[...]"

In drept, art. 183 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, precizeaza:

***“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă***

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

***a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârşirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]"***

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei.

Aceasta interdependentă consta in faptul ca organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere au constatat ca licitatiile organizate de R.A. X si castigate de S.C. V S.R.L. si S.C. E S.R.L. nu au respectat prevederile legale in materie, respectiv:

- comisia de evaluare nu a intocmit procesul verbal de deschidere a ofertelor, nerespectand astfel prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1012/2001;

- autoritatea contractanta, respectiv R.A. X nu a intocmit lista cuprinzand: denumirea/numele si adresa ofertantilor nerespectand prevederile art. 52 alin. 1 si 2 lit. i din Hotararea Guvernului nr. 461/2001; - S.C. E S.R.L. a declarat o cifra de afaceri eronata la data de 31.12.2000 pentru a castiga licitatie;

- in vederea participarii la licitatie, S.C. V S.R.L s-a asociat cu S.C. F S.R.L. fara a se face mentiune in acest sens in Hotararea nr. 1/21.12.2001 insa cele doua societati nu au prezentat oferta comuna nerespectand astfel prevederile art. 43 alin. (1) si (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 60/2001, astfel ca S.C. V S.R.L. nu indeplinea

conditia privind valoarea cifrei medii de afaceri pe ultimii 3 ani prevazuta in documentatie, pentru a fi calificata pentru participarea la licitatie.

Totodata, se retine faptul ca impozitul pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala provine din neacceptarea la deducere si a altor cheltuieli in afara celor aferente licitatiilor, precum si din inregistrarea unor venituri suplimentare, insa profitul fiind calculat cumulat Directia generala de solutionare a contestatiilor nu poate determina cuantumul impozitului pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile la calculul profitului impozabil rezultate ca urmare a derularii contractelor incheiate cu S.C. V S.R.L. si S.C. E S.R.L.

Avand in vedere acest fapt care influenteaza baza de calcul a impozitului pe profit contestat, precum si cele precizate mai sus referitoare la cercetarea aspectelor privind licitatiile organizate de contestatoare, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii 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 cauzei, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art. 183 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea.

***2. 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 pe fond a cauzei in conditiile in care suma contestata nu a fost stabilita prin decizia de impunere contestata, emisa in baza raportului de inspectie, ci printr-un alt act de control anterior.***

In fapt, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca taxa pe valoarea adaugata ***provine din procesul verbal din data de 30.11.2001, anterior celui contestat***, anexat la dosarul cauzei la paginile 75 - 81 volumul 3, si se compune din:

- taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor care nu au fost gasiti in baza de date a Directiei generale a finantelor publice;
- taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta echipamentelor de lucru;
- taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor neachitati;
- taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor pentru care nu s-au prezentat instiintari de platitor de TVA.

Mai mult, din analiza procesului verbal, anexat in copie la dosarul cauzei la paginile 85 - 90 volumul 3, se retine faptul ca taxa pe

valoarea adaugata aferenta furnizorilor neachitati a fost rambursata **Regiei X**.

Prin contestatia formulata, **R.A. X** precizeaza ca taxa pe valoarea adaugata stabilita prin procesul verbal incheiat la data de 30.11.2001 a fost exclusa in mod eronat de la rambursare.

In drept, art. 175 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicată, stipuleaza:

**“Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si măsurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”**

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si documentele anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca taxa pe valoarea adaugata contestata de **R.A. X** a fost stabilita prin procese verbale anterioare si nu a facut obiectul deciziei de impunere, motiv pentru care se va respinge contestatia ca fiind fara obiect pentru acest capat de cerere.

**3. 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 pe fond a cauzei in conditiile in care, urmare a solutionarii cererii de rambursare si intocmirii raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au emis decizie de impunere si nu decizie de rambursare conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr. 338/2004.**

In fapt, urmare a solicitarii rambursarii de catre **Regia X** a soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata evidentiata in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2003, organele de inspectie fiscala au incheiat raportul de inspectie fiscala prin care s-a constatat ca societatea nu are drept de rambursare a taxei pe valoarea adaugata.

Urmare acestui raport de inspectie fiscala a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare in care s-a cuprins taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare aferenta perioadei 01.03.2002 - 31.12.2003.

Din taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare de catre organele de inspectie fiscala, **Regia X** contesta taxa pe valoarea adaugata in suma mai mica.

In drept, potrivit art. 82 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

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

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

**b) prin decizie emisă 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 plată conform reglementărilor legale, precum si în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată."**

La art. 85 lit.a) din acelasi act normativ se precizeaza: **"Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale: a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;[...]"**

Prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu optiune de rambursare **se precizeaza ca prin decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata se stabileste daca societatea beneficiaza sau nu de rambursarea taxei pe valoarea adaugata in baza raportului de inspectie fiscala.**

Avand in vedere prevederile legale mentionate se retine ca decizia de impunere ca titlu de creanta se emite doar pentru obligatii fiscale datorate bugetului general consolidat, stabilite ca urmare a modificarii bazei de impunere.

Or, se retine ca, asa cum rezulta din constatarile raportului de inspectie fiscala in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata nu s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare care sa indrituiasca organul de inspectie fiscala sa emita decizie de impunere ca titlu de creanta .

In consecinta, avand in vedere faptul ca suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare, titlul de creanta ce trebuia emis in speta este decizia de rambursare conform metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare reglementata de Ordinul ministrului finantelor publice nr. 338/2004, publicat in Monitorul Oficial nr.231/16 martie 2004, in vigoare la data emiterii Deciziei de impunere.

Potrivit acestei proceduri organele de inspectie fiscala trebuiau sa transmita raportul de inspectie fiscala compartimentului de specialitate in vederea emiterii deciziei de rambursare, care reprezinta titlu de creanta in speta, susceptibil de a fi contestat potrivit prevederilor

art. 174 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Luand in considerare ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere dispozitiile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu optiune de rambursare se va desfiinta Decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata din care taxa pe valoarea adaugata contestata este in suma mai mica, urmand ca acestea sa transmita organului de specialitate raportul de inspectie fiscala pentru a face aplicarea prevederilor legale incidente in materia rambursarii taxei pe valoarea adaugata, respectiv Ordinul ministrului finantelor publice nr. 338/2004.

***4. 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 pe fond a cauzei in conditiile in care, desi organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma mai sus mentionata au emis decizie de impunere si nu decizie de rambursare conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr. 338/2004.***

In fapt, urmare cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata depuse de **R.A. X**, prin procesul verbal organele de control au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale care nu indeplineau calitatea de document justificativ aferent perioadei 01.06.2000 - 31.10.2000, proces verbal contestat de **R.A. X** conform prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 13/2001.

Prin Decizie, Ministerul finantelor publice a desfiintat capitolul din procesul verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a finantelor publice referitor la taxa pe valoarea adaugata intrucat organele de control nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi de achizitie pe considerentul ca acestea nu indeplinesc conditia de documente legale, respectiv nu sunt completate cu toate datele de identificare, atat la furnizor cat si la cumparator, fara inasa a indica expres care sunt aceste facturi, fara a se efectua o analiza detaliata a acestora si fara a le anexa la dosarul cauzei, cu atat mai mult cu cat **R.A. X** a anexat in sustinerea contestatiei facturi fiscale de achizitie de bunuri si servicii inregistrate la subunitatile din cadrul regiei.

Urmare Deciziei din data de 25.09.2001 a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre

organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, Directia de inspectie fiscala prin care nu s-a acordat societatii contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi de achizitie care nu au corespuns prevederilor legale.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 82 si art. 85 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ale Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1109/ 2004 si ale Ordinul ministrului finantelor publice nr. 338/2004 mentionate la pct. 3 din decizie.

Asa cum s-a aratat, prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxã pe valoarea adãugată cu optiune de rambursare ***se precizeaza ca prin decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata se stabileste daca societatea beneficiaza sau nu de rambursarea taxei pe valoarea adaugata in baza raportului de inspectie fiscala.***

Avand in vedere prevederile legale mentionate se retine ca decizia de impunere ca titlu de creanta se emite doar pentru obligatii fiscale datorate bugetului general consolidat, stabilite ca urmare a modificarii bazei de impunere.

In consecinta, titlul de creanta ce trebuia emis in speta este decizia de rambursare conform metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare reglementata de Ordinul ministrului finantelor publice nr. 338/2004, publicat in Monitorul Oficial nr.231/16 martie 2004, in vigoare la data emiterii Deciziei de impunere.

Potrivit acestei proceduri organele de inspectie fiscala trebuiau sa transmita raportul de inspectie fiscala compartimentului de specialitate in vederea emiterii deciziei de rambursare, care reprezinta titlu de creanta in speta, susceptibil de a fi contestat potrivit prevederilor art. 174 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere dispozitiile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxã pe valoarea adãugată cu optiune de rambursare, se va desfiinta Decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata, urmand ca acestea sa transmita organului de specialitate raportul de inspectie fiscala in vederea emiterii deciziei de rambursare in conformitate cu prevederile legale incidente in materia rambursarii taxei pe valoarea adaugata.

**5. 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 organele de inspectie fiscala trebuiau sa emita decizie de impunere in conditiile in care suma mentionata mai sus a fost neadmisa la rambursare printr-un proces verbal incheiat la data de 29.07.1999 si necontestat de catre R.A. X conform prevederilor Legii nr. 105/1997.**

In fapt, urmare raportului de inspectie fiscala a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare in care s-a cuprins taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Din constatările organului de inspectie fiscala reiese ca taxa pe valoarea adaugata provine din procesul verbal incheiat la data de 29.07.1999, prin care aceasta a fost respinsa la rambursare.

Prin contestatia formulata, **R.A. X** precizeaza ca taxa pe valoarea adaugata stabilita prin procesul verbal incheiat la data de 29.07.1999 a fost exclusa in mod eronat de la rambursare.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 82 si art. 85 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ale Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1109/ 2004 mentionate la pct. 3 din decizie.

Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală" precizeaza:

**"1. Formularul "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.**

**2. Formularul se va completa ca urmare a finalizării unei inspectii fiscale generale sau partiale cu "Raport de inspectie fiscală" sau cu "Proces-verbal", în cazul în care organele de inspectie fiscală stabilesc măsuri în sarcina contribuabililor."**

Avand in vedere prevederile legale mentionate, se retine ca decizia de impunere ca titlu de creanta se emite doar pentru obligatii fiscale datorate bugetului general consolidat, stabilite ca urmare a modificarii bazei de impunere printr-o verificare fiscala.

Or, analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi care nu indeplinesc calitatea de document justificativ a fost

neadmisa la rambursare de catre organele de control prin procesul verbal incheiat la data de 29.07.1999, anexat in copie la dosarul cauzei volumul 3 paginile 82 - 84, si necontestat de catre **R.A. X** conform prevederilor Legii nr. 105/1997, fapt pentru care acest titlu de creanta este definitiv prin neatacarea lui.

Taxa pe valoarea adaugata a fost atacata de **R.A. X** prin contestatia formulata impotriva procesului verbal, prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata, urmare a verificarii taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei iunie - octombrie 2000 care a inclus si taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Prin Decizie, Ministerul Finantelor Publice a desfiintat capitolul privind taxa pe valoarea adaugata din procesul verbal contestat intrucat contestatoarea a depus in sustinerea contestatiei documente care nu au fost avute in vedere de catre organele de control si "nu s-a putut determina cu claritate baza impozabila aferenta taxei pe valoarea adaugata respinsa de la rambursare" pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata si a dispus reanalizarea cauzei pentru aceeasi perioada.

Prin urmare, avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere, contestata, ca urmare a desfiintarii procesului verbal, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca taxa pe valoarea adaugata provine din procesul verbal incheiat la data de 29.07.1999, proces verbal care nu a fost contestat de catre **R.A. X** conform prevederilor Legii nr. 105/1997, se retine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au cuprins in decizia de impunere contestata taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare intrucat aceasta a fost exclusa la rambursare printr-un titlu de creanta anterior, respectiv procesul verbal incheiat la data de 29.07.1999 necontestat la acea data.

Mai mult, se retine ca taxa pe valoarea adaugata nu a facut obiectul solutionarii cererii de rambursare a soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata evidentiata in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2003.

In consecinta, se retine ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia in speta de a emite o dispozitie de masuri si nicidecum decizie de impunere, titlul de creanta prin care s-a stabilit cu caracter definitiv neadmiterea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata, fiind procesul verbal incheiat la data de 29.07.1999, iar emiterea unui al doilea titlu pentru aceeasi creanta fiind eronata.

Avand in vedere cele invederate in prezenta cauza, se va desfiinta decizia de impunere pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare, urmand ca organele de inspectie fiscala sa valorifice constatarile din raportul de inspectie fiscala

prin emiterea unei dispozitii de masuri in conformitate cu prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1939/2004.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.82, art. 85 lit.a), art. 183, art. 175 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, a Ordinului ministrului finantelor publice nr.338/2004 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxã pe valoarea adãugată cu optiune de rambursare, a Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 coroborate cu cele ale art 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedurã fiscalã, republicata, se

## **DECIDE**

**1.** Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la sume reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarizare aferente impozitului pe profit,

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

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

**2.** Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata de **R.A. X** pentru taxa pe valoarea adaugata.

**3.** Desfiintarea Deciziei de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata in compusa din:

- suma stabilita din care taxa pe valoarea adaugata contestata in suma mai mica, urmand ca organele de specialitate sa procedeze la emiterea unei decizii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in prezenta decizie.

**4.** Desfiintarea Deciziei de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele de specialitate sa procedeze la emiterea unei dispozitii privind masuri stabilite, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in prezenta decizie.

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