



### DECIZIA NR.

privind soluționarea contestațiilor formulate de **SC X SRL** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. și nr.

**Contestația înregistrată sub nr.** a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, prin care s-a stabilit suplimentar taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, s-a respins la rambursare taxa pe valoare adăugată în sumă de lei rezultând o taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei precum și accesorii de plată - majorări de întârziere în sumă de lei.

Prin contestația nr. , S.C. X SRL contestă, de asemenea Raportul de inspecție fiscală nr., Dispoziția de măsuri nr. și Decizia privind măsurile asiguratorii nr. .

**Contestația înregistrată sub nr.** a fost formulată împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr., în baza Raportul de inspecție fiscală nr. emisă de organele fiscale Serviciul Gestiune Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut la art. 207 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicată.

Având în vedere prevederile pct.9.5. din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de soluționare a contestațiilor au procedat la conexarea dosarelor.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice , este legal investit să se pronunțe asupra contestațiilor.

**I. SC X SRL prin contestația nr.** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., în baza Raportului de inspecție fiscală nr., Dispoziția de măsuri nr., Decizia privind măsurile asiguratorii nr. , emise de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, iar **prin contestația înregistrată sub nr.** contestă Decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr., în baza Raportul de inspecție fiscală nr. emisă de organele fiscale ale Serviciul Gestiune Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice invocând următoarele:

Verificarea la **SC X SRL** a început la 17.01.2007 și s-a finalizat prin Raportul de inspecție fiscală din data de 04.09.2007, vizând perioada 01.12.2000-18.05.2007, organele de inspecție fiscală, neținând cont de dispozițiile imperative ale art. 91 alin.1 și alin.2 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în sensul că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, iar acest termen începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală, contrar dispozițiilor legale invocate mai sus, au supus verificării o perioadă de 7 ani, incluzând și perioada 2000-2001, deși pentru aceasta este incidentă prescripția dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale.

De asemenea, contestatoarea invocă modul defectuos de calcul al obligației fiscale stabilite suplimentar, prin ignorarea datei la care intervine exigibilitatea taxei pe valoare adăugată, precum și faptul că nu s-au respectat dispozițiile art.155 alin. 6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede în mod expres că în situația operațiunilor de închiriere exigibilitatea taxei pe valoare adăugată și emiterea facturii fiscale, corespund cu datele specificate în contractul părților, dispoziție legală prin care se dă eficiență dispozițiilor art. 969 Cod civil.

Totodată, societatea precizează că dispunerea și luarea unor măsuri asiguratorii este o măsură excesivă și nejustificată, contrar dispozițiilor art.129 alin.2 din Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune luarea unor astfel de măsuri doar în situația în care „există pericolul ca acesta să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul”, situație care nu se regăsește în speță, neexistând nici un element în acest sens, dat fiind faptul că debitul privește o societate comercială al cărui patrimoniu se compune în afara bunurilor mobile asupra cărora s-au dispus măsurile în discuție, și dintr-o serie de bunuri imobile ce compun Stațiunea „Trei Ape”. Astfel că „susținerea organelor de control în sensul existenței unui pericol de a ne sustrage de la urmărire sau de a ascunde sau de a risipi patrimoniul pentru un debit de RON plus penalitățile și majorările aferente, apare ca fiind abuzivă, formală și lipsită de consistență”.

Contestatoarea susține că în mod greșit organele de control au reținut că societatea nu a realizat venituri din activități care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoare adăugată și au stabilit în sarcina sa TVA suplimentar, deoarece taxa pe valoare adăugată de recuperat provine din TVA aferent achizițiilor de materiale și construcții necesare investițiilor efectuate și a achiziționării de mijloace fixe, în perioada verificată.

În concluzie, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., Raportul de inspecție fiscală nr. Dispoziția de măsuri nr., Decizia privind măsurile asiguratorii nr. emise de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală precum și a Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr. emisă de organele fiscale Serviciul Gestiune Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice.

Argumentația juridică a contestatorului:

- art. 91 alin.1, alin.2, art.129 alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată;
- art.155 alin. 6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- art.969 Cod civil.

**II.** Prin Raportului de inspecție fiscală nr.care a stat la baza întocmirii Deciziei de impunere nr., organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală parțială în vederea soluționării decontului cu suma negativă de taxa pe valoare adăugată aferent lunii septembrie 2006, în valoare de lei, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice sub nr. și D.G.F.P. - Activitatea de Control sub nr. .

Raportului de inspecție fiscală nr. a fost comunicat organelor fiscale ale Serviciul Gestiune Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice - Administrația Finanțelor Publice , care au emis Deciziei de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr..

**Perioada verificată : 01.12.2000 – 30.09.2006**

Inspecția fiscală a început în data de 17.01.2007 și s-a finalizat în data de 04.09.2007, fiind suspendată în vederea efectuării unei verificări încrucișate, în intervalul 30.03.2007–19.04.2007, societatea fiind înștiințată de suspendarea acțiunii de verificare prin adresa nr. a D.G.F.P. – Activitatea de Control Fiscal, potrivit art.199, alin.2 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

La data de 30.09.2006, societatea a înregistrat taxa pe valoare adăugată de recuperat în sumă de lei, care provine din taxa pe valoare adăugată aferentă achizițiilor de materiale de construcții necesare investițiilor efectuate în perioada 01.12.2000 – 31.12.2003 la Motel situat în stațiunea și a achiziționării de mijloace fixe ( ATV – 3 buc.).

În data de 01.08.2004, a fost încheiat un contract de închiriere (operațiune scutită fără drept de deducere) între SC SRL și SC SRL , având ca obiect închirierea imobilului înscris în CF nr., com. , fiind stabilită o chirie lunară de lei, pentru perioada 01.08.2004 – 30.04.2006.

În data de 01.05.2006, a fost încheiat un alt contract de închiriere între cele două societăți, având același obiect, stabilindu-se o chirie lunară în sumă de lei, pentru perioada 01.05.2006 – 30.04.2007.

Din verificarea efectuată s-a constatat că societatea nu a emis facturi fiscale și nu a înregistrat veniturile lunar conform contractelor de închiriere, fiind încălcate prevederile art. 155, alin. 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia „pentru prestări de servicii, factura fiscală se emite cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată” pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2004, și art.155, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal modificat și completat de O.G.nr.83/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia „pentru prestări de servicii, factura fiscală se emite cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată” pentru perioada 01.01.2005-30.09.2006.

Organele de inspecție fiscală, menționează faptul că în perioada 01.01.2004-30.09.2006, societatea a desfășurat doar operațiuni scutite de TVA, potrivit art.141, alin.2, lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără drept de deducere, potrivit art.126, alin.4, lit.c) din legea mai sus menționată. Conform art.141, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea putea opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141, alin.2, lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dar până la data controlului nu a notificat organele fiscale teritoriale – formularul prevăzut în anexa nr.1 din H.G. nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a celor constatate organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoare adăugată pe perioada **01.01.2004 – 30.09.2004** aferentă lucrărilor de reparații și modernizare a bunului imobil, în sumă de lei (anexa nr.3 ), iar pentru neplata în termen a taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar au calculat majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei (anexa nr.3). Majorările de întârziere pentru neplata în termen a taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar au fost calculate conform H.G.nr.1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și pe perioada amânării sau eșalonării la plată a obligațiilor bugetare, H.G.nr.784/2005 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, iar penalitățile de întârziere conform O.G.nr.26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, O.G.nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , până la data de 18.05.2007.

Pentru perioada 01.12.2000 – 31.12.2002, organele de inspecție fiscală, au constatat că societatea a înregistrat taxa pe valoare adăugată de plată fără a fi achitată la bugetul de stat în termenele legale, fapt pentru care au calculat majorări de întârziere pentru neplata în termen, în sumă de lei și penalități de 0,5% în sumă de lei (anexa nr.4).

Majorările de întârziere pentru neplata în termen taxei pe valoare adăugată înregistrată de societate în perioada 01.12.2000-31.12.2002 au fost calculate conform H.G.nr.564/2000 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, H.G.nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, H.G.nr.874/2002 pentru stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și a cotei majorărilor datorate pe perioada amânării sau eșalonării la plată a obligațiilor bugetare, iar penalitățile de întârziere

conform O.G.nr.26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, O.G.nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, până la data de 31.12.2002.

Organele fiscale ale Serviciului Gestiune Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice – Administrația Finanțelor Publice, au emis Decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..

**III.** Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

### **Perioada verificată: 01.12.2000 – 30.09.2006**

Inspecția fiscală a început în data de 17.01.2007 și s-a finalizat în data de 04.09.2007, fiind suspendată în vederea efectuării unei verificări încrucișate, în intervalul 30.03.2007–19.04.2007, societatea a fost înștiințată de suspendarea acțiunii de verificare prin adresa nr. a D.G.F.P. – Activitatea de Control Fiscal, potrivit art.199, alin.2 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

**1. In fapt,** societatea a solicitat prin decontul de taxa pe valoare adăugată, rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoare adăugată aferentă lunii septembrie 2006 în valoare de lei, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice sub nr. și la D.G.F.P. – Activitatea de Control Fiscal sub nr.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 30.09.2006 soldul sumei negative a TVA la sfârșitul perioadei de raportare, în sumă de lei, provine din taxa pe valoare adăugată aferentă achizițiilor de materiale de construcții necesare investițiilor efectuate **în perioada 01.12.2000 – 31.12.2003** la Motel situat în stațiunea și a achiziționării de mijloace fixe (ATV – 3 buc.).

SC X SRL în data de 01.08.2004 a încheiat un contract de închiriere cu SC SRL, pentru perioada 01.08.2004 -30.04.2006, precum și în data de 01.05.2006 un alt contract pentru perioada 01.05.2006 -30.04.2007, obiectul acestora îl constituie închirierea imobilului înscris în C.F. nr com. , organele de inspecție fiscală constatând neînregistrarea veniturilor lunare, conform contractelor de închiriere mai sus menționate, fiind încălcate prevederile art.155, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia „ pentru prestări de servicii, factura fiscală se emite cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată” – pentru perioada 01.01.2004-31.12.2004, și ale art.155, alin. 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal modificat și completat de O.G.nr.83/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia „pentru prestări de servicii, factura fiscală se emite cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată”- pentru perioada 01.01.2005-30.09.2006.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.12.2000 – 31.12.2003 societatea a realizat operațiuni taxabile iar în perioada **01.01.2004 -30.09.2006**, societatea a desfășurat doar operațiuni scutite de taxa pe valoare adăugată, fără drept de deducere, conform art. 141, alin.2, lit.k și art. 126, alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, fără a opta pentru taxarea acestor operațiuni, conform prevederilor art.141, alin.3 din legea mai sus menționată. Până la data controlului, organele fiscale teritoriale nu au fost notificate cu privire la această opțiune.

În contextul de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă lucrărilor de reparații și modernizare a bunului imobil pentru perioada **01.01.2004-30.09.2004** în sumă de lei (anexa nr.3).

Urmare verificărilor efectuate prin raportul de inspecție fiscală nr. organele de inspecție fiscală au evidențiat în decizia de impunere nr. la pct.2.2.1.”Soluționarea decontului de taxă pe valoare adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare” taxa pe valoare adăugată suplimentar stabilită în sumă de lei, au respins la rambursare suma de reprezentând soldul

sume negative de taxă pe valoare adăugată, rezultând o taxă pe valoare adăugată suplimentară de plată în sumă de lei. Totodată au fost evidențiate majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei aferente taxei pe valoare adăugată suplimentar stabilită în sumă de lei.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au constatat de asemenea, că pentru perioada 01.12.2000-31.12.2002, societatea a înregistrat taxa pe valoare adăugată de plată, aceasta nefiind achitată la bugetul de stat la termenele prevăzute de lege, fapt pentru care au calculat majorări de întârziere pentru neplata în termen în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

La finalizarea inspecției fiscale, constatările din raport privind majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoare adăugată de plată, înregistrată de societate, neachitată la bugetul de stat în termenele prevăzute de lege, pentru perioada 01.12.2000-31.12.2002, nu au fost înscrise în decizia de impunere nr. .

Organelor fiscale din cadrul Serviciului Gestione Registrul Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice - Administrația Finanșelor Publice, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. au emis Decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr..

**În drept**, referitor la **termenul de prescripție pentru perioada 2000 - 2001**, la art. 91, alin.(1) și alin.(2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

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

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

Potrivit prevederilor legale de mai sus, dreptul organului de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani.

În conformitate cu prevederile art. 231 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările, se precizează :

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

Potrivit prevederilor legale prescripția dreptului organului de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare de plată se calculează după normele legale în vigoare la data la care s-a născut creanța fiscală.

Pentru creanțele născute anterior datei de 01.01.2004 data intrării în vigoare a Codului de procedură fiscală, norma legală este O.G. nr.70/1997 privind Controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art.21 precizează:

„Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează:

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege.”

Totodată la art.22 din O.G. nr.70/1997 privind Controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

„Termenele de prescripție prevăzute la art. 21 se intrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data efectuării de către contribuabil a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia;

d) la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ca urmare a acțiunilor de control.”

**Referitor la taxa pe valoare adăugată**, potrivit art.145 alin.1 și alin. 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

„ (1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării **în folosul operațiunilor sale taxabile**, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; (...) „

În conformitate cu prevederile art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

„(2) Alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...)

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

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

2. serviciile de parcare a vehiculelor;

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

4. închirierea seifurilor;

l) livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite în baza prezentului articol, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere, conform art. 145 alin. (7) lit. b).

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

**iar** la pct.42 (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea nr.44/2004, se precizează :

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

De asemenea, la art.126 alin. 4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

„(4) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplica cotele prevăzute la art. 140;

b) operațiuni scutite cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa pe valoarea adăugată, dar este permisă deducerea taxei pe valoarea adăugată datorate sau plătite pentru bunurile sau serviciile achiziționate. În prezentul titlu, aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 143 și art. 144;

c) operațiuni scutite fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa pe valoarea adăugată și nu este permisă deducerea taxei pe valoarea adăugată datorate sau plătite pentru

bunurile sau serviciile achiziționate. În prezentul titlu, aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;

d) operațiuni de import scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 142, pentru care nu se datorează taxa pe valoarea adăugată în vamă.”

Potrivit art.155 alin. (1), și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

„ (1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factura fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. (...)

(6) În cazul operațiunilor de leasing intern, a operațiunilor de închiriere, concesiune sau arendare de bunuri, factura fiscală trebuie să fie emisă la fiecare din datele specificate în contract, pentru plata ratelor, chiriei, redevenței sau arendeii, după caz. În cazul încasării de avansuri, față de data prevăzută în contract se emite factura fiscală la data încasării avansului. ”

Totodată, în speță sunt incidente și prevederile art.85, alin.1, din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

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

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

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

La art.86, alin.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se precizează:

„(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

De asemenea la art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se precizează:

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

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

(3) Deciziile prevăzute la alin.(2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală\*.”

Din textele de lege mai sus citate, corelat cu situația de fapt precum și cu argumentul societății privind prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale pentru perioada **2000-2001**, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru perioada verificată, nu au analizat dacă contestația s-ar fi putut afla în una din **situațiile** privind întreruperea termenului de prescriere. Astfel, prin „referatul privind propunerile de soluționare a contestației” la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală menționează „perioada supusă se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat al statului”, precum și „... obligațiile de plată stabilite prin procesul verbal nr. au fost achitate în septembrie 2006 ...”

Se reține, de asemenea, neconcordanța cu privire la perioada pentru care organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere a taxei pe valoare adăugată prezentată în raportul de inspecție fiscală nr. și decizia de impunere nr. „...societatea nu are drept de deducere TVA pe perioada **01.01.2004 – 30.09.2004** aferentă lucrărilor de reparații și modernizare a bunului imobil, în sumă de 13.785 lei conform anexei nr.3 ”, în condițiile în care în anexa nr.3 la dosarul cauzei este menționată perioada **01.01.2004-30.09.2006**.

Astfel, la dosarul cauzei organul fiscal anexează facturi privind achiziții efectuate de societate, emise de diverși furnizori, din anii 2003, 2004, 2005, 2006.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr., se reține că organele de inspecție fiscală, în cuprinsul acestuia, menționează faptul că în perioada 01.01.2004 – 30.09.2006, societatea a desfășurat doar operațiuni scutite de TVA, fără drept de deducere – închirierea de bunuri imobile, în condițiile în care tot în cuprinsul aceluiași raport, precizează că societatea a încheiat în data de 01.08.2004 un contract de închiriere a bunului imobil pentru perioada 01.08.2004 – 30.04.2006 și un alt contract de închiriere a bunului imobil în data de 01.05.2006 pentru perioada 01.05.2006-30.04.2007, fără a prezenta argumentele care au condus la concluzia că pentru perioada 01.01.2004 -01.08.2004 contestatoarea a desfășurat operațiuni scutite fără drept de deducere.

În ceea ce privește emiterea facturii în cazul operațiunilor de închiriere, se reține că organele de inspecție invocă prevederile art.155, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fără a avea în vedere aplicabilitatea prevederilor art.155, alin. 6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Mai mult decât cele arătate mai sus, se reține că, din analiza constatărilor prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr. 32473/04.09.2007, rezultă o altă situație de fapt decât cea prezentată în Decizia de impunere nr. 93/03.09.2007, în sensul că în decizia de impunere, organele de inspecție fiscală nu au înscris majorările de întârziere în sumă de 2.541 lei și penalitățile de întârziere în sumă de 183 lei aferente taxei pe valoare adăugată de plată, înregistrată de societate, neachitată la bugetul de stat în termenele prevăzute de lege pentru perioada 01.12.2000-31.12.2002.

Având în vedere cele reținute anterior, precum și prevederile art.216, alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia:

„ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.” se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, Raportul de inspecție fiscală nr., urmând ca organele de inspecție fiscală, alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare pentru aceiași perioadă și același tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie. De asemenea se va desființa Decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr. emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. de organele fiscale ale Serviciului Gestionare Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice - Administrația Finanțelor Publice .

În ducerea la îndeplinire a celor menționate mai sus, se vor avea în vedere prevederile Ordinului nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

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

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva **Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.**, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.



**În fapt**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă a sumelor stabilite suplimentar în urma inspecției fiscale efectuate.

**În drept**, potrivit art. 209, alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice, este competent să soluționeze:” Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală [...]”.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, la pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

„ 1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție 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.”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina SC X SRL prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care „dispozițiile” nu au caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat. Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice nu are competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Potrivit art. 209, alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

**3.** În ceea ce privește contestația formulată împotriva **Deciziei privind măsurile asiguratorii nr.** emisă de organele de inspecție fiscală, se reține că în conformitate cu art.129, alin.(11) din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„(11) Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172.”

Iar la art.172 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Contestația la executare silită

(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(2) Dispozițiile privind suspendarea provizorie a executării silite prin ordonanța președințială prevazute de art. 403 alin. 4 din Codul de procedura civilă nu sunt aplicabile.

(3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

**(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.”**

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice nu are competența de soluționare a contestației formulată împotriva **Deciziei privind măsurile asiguratorii nr.**, emisă de organele de inspecție fiscală, aceasta revenind instanței judecătorești.

Referitor la argumentul societății cu privire la depășirea termenului de desfășurare a inspecției fiscale prevăzut la art.104 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nu intră în competența de soluționare a Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 21, art.22 din O.G. nr.70/1997 privind Controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală - O.M.F.P.nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală; art.126, alin.( 4) ; art.141, alin.(2) lit.k), alin.(3); art.145 alin.(1) și alin. (3) lit.a); art.155 alin. (1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare; pct.42 (3) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal; art.85, alin.(1); art.86, alin.(6); art.109, alin.(1),(2),(3); art. 91, alin.(1) și alin.(2); art.129, alin.(11); art.172,alin.(1),(2),(3),(4); art.205, alin.(1); art. 209, alin.(1) și alin. (2); art.216 alin. (3) art. 231 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare pct.12.7și pct.12.8 din Ordinului nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

**1.** Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, prin care s-a stabilit suplimentar taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, s-a respins la rambursare taxa pe valoare adăugată în sumă de lei rezultând o taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei precum și accesorii de plată - majorări de întârziere în sumă de lei, a Raportului de inspecție fiscală nr., urmând ca organele de inspecție fiscală, alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

De asemenea se va desființa Decizia de rambursare a taxei pe valoare adăugată nr. emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. de organele fiscale ale Serviciului Gestiune Registru Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice - Administrația Finanțelor Publice , prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

**2.** Transmiterea contestației formulată de SC X SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., Administrației Finanțelor Publice - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice, spre competența soluționare.

**3.** In ceea ce privește contestația formulată împotriva **Deciziei privind măsurile asiguratorii nr.** emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea acesteia, întrucât, conform dispozițiilor legale, competența de soluționare aparține instanței judecătorești.

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