

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_2007  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
X**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, printr-o adresa, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, asupra contestatiei formulata de X, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de Inspectie fiscala.

Contestatia are ca obiect:

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

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere, asa cum rezulta din adresa DGFP anexata in copie la dosarul cauzei si purtand amprenta stampilei X si de data depunerii contestatiei, asa cum reiese din stampila registraturii Directiei generale a finantelor publice.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicata, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. X contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizând următoarele:**

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, primul aspect se referă la suma reprezentând diferențe stabilite la TVA colectată în perioada 11.11.2000 - 30.05.2002. Astfel, în perioada octombrie 2000 – iunie 2002, X a executat lucrări de construcții la obiectivul de investiții destinat unei persoane fizice. Pentru lucrările executate societatea a emis facturi fiscale cu TVA cota zero în concordanță cu prevederile O.M.F. nr.1026/2000. Verificând modul de respectare a dispozițiilor O.M.F. nr. 1026/2000 privind facturarea cu TVA cota zero, organul fiscal a primit de la societate următoarele documente justificative:

- Contractul pentru lucrări de C+M încheiat între X în calitate de prestator și beneficiarul persoană fizică
- Actul adițional nr.1 din 1.10.2001 la contractul inițial, prin care părțile au convenit prelungirea duratei de execuție a lucrărilor până la 31.05.2003
- Actul adițional f.n. din data de 27.11.2001 prin care valoarea contractului inițial a fost majorată
- Autorizația de construcție, cu valabilitate de 12 luni de la data eliberării (20.11.2000-20.11.2001) și cu durata de execuție de 24 luni de la eliberare 20.11.2000-19.11.2002
- Chitanța reprezentând regularizarea taxei pentru autorizația.
- Declarația înregistrată la Organul fiscal teritorial, prin care proprietarul locuinței în construcție îl indică ca executant al lucrărilor de (C+M) pe X

X susține că deși în raportul de inspecție fiscală organul de control menționează că societatea deține toate documentele legale, așa cum au fost prezentate mai sus, conform cărora, situațiile de lucrări au fost facturate cu TVA cota zero prin adresa înaintea noului administrator nota explicativă prin care solicită și alte documente deținute de societate pentru a factura cu TVA cota zero, deși legea nu

prevede alte documente in afara celor prezentate (O.M.F. nr. 1026/2000).

In raspunsul formulat la intrebarile din nota explicativa, administratorul a anexat si copia de pe chitanta privind regularizarea taxei pentru autorizatia de constructie.

In raport de aspectele prezentate, concluziile organului fiscal (din RIF) privind facturile emise cu TVA cota zero, s-au redus la perioada de valabilitate a autorizatiei de constructii si care in opinia controlului a cuprins perioada 20.11.2000-20.11.2001, situatie care a facut ca din valoarea totala a lucrarilor de (C+M) executate, sa fie dedusa numai o factura cu TVA cota zero, intrucat aceasta factura a fost emisa in perioada de valabilitate a autorizatiei de constructii, iar pentru diferenta controlul a colectat TVA (19%).

Societatea sustine ca este eronata masura prin care organul fiscal a calculat debitul de plata la TVA, facand trimitere doar la perioada de valabilitate a autorizatiei de constructii (valabila in intervalul 20.11.2000-20.11.2001), fara a lua in calcul faptul ca in aceasta autorizatie emitentul si anume Primaria orasului a mentionat perioada de valabilitate 12 luni (20.11.2000-11.11.2002) si de asemenea perioada de executie a lucrarilor de 24 luni (20.11.2001-19.11.2002), timp in care autorizatia este valabila, iar lucrarile la obiectivul mentionat au fost executate si facturate in perioada noiembrie 2001-mai 2002, deci in perioada de valabilitate a autorizatiei de constructii.

De asemenea societatea aduce in sprijinul celor sustinute si 2 chitante prin care proprietarul locuintei a regularizat cu Primaria taxa de autorizare pentru valoarea majorata.

In sensul celor prezentate, societatea considera ca a respectat intocmai dispozitiile O.M.F. nr.1026/2000, punand la dispozitia organului de control toate documentele cerute de lege in legatura cu lucrarile executate care au fost facturate cu TVA cota zero.

In ceea ce priveste suma pentru luna aprilie 2004, organul de control a efectuat o analiza a documentelor in baza carora antreprenorul general (X) a emis in storno factura pentru o suma din valoarea totala a lucrarilor de C+M facturate la Y indicand in acest sens urmatoarele documente:

- Contractul de executie a lucrarilor de constructii incheiat intre X in calitate de antreprenor general si Y in calitate de beneficiar, documente in baza carora de comun acord la art.10 obligatiile beneficiarului lit.h "Y, si-a rezervat dreptul de a negocia cu antreprenorul eventualele modificari de preturi la diverse elemente de cheltuieli ale devizului pe categorii de cheltuieli".

- Adresa emisa de Y catre antreprenorul general X pentru attentionarea subantreprenorilor care au intocmit situatii de lucrari de C+M, si care au facturat cote de regie mai mari decat cele reale (manopera, utilaje, transport, cota de aprovizionare, cota de profit, etc), cu propunerea de incheiere a unui protocol semnat de antreprenorul general si beneficiar in vederea corectarii sumelor facturate in plus printr-o factura storno.
- Adresa privind acordul antreprenorului general (X) de acceptare a intalnirii pentru corectarea sumelor facturate in plus.
- Protocolul incheiat in data de 1.03.2004 intre Y si X privind negocierea datoriilor Y la data de 1.03.2003, prin stornarea sumei facturate in plus.

Societatea precizeaza ca in raport de documentele mentionate mai sus, organul de control a apreciat ca facturile emise de X au facut obiectul situatiilor de lucrari acceptate la plata de Y, la valoarea initiala, iar operatiunea de stornare a sumei cu factura, corectata ulterior nu are sustinere legala din punct de vedere fiscal.

De asemenea societatea face referire la opinia organului de control referitoare la contabilizarea facturii de stornare a sumei, opinie potrivit careia aceasta stornare s-a realizat cu incalcarea dispozitiilor de la pct.2.4 din O.M.F. nr.306/2002 intrucat factura in cauza nu indeplineste calitatea de document justificativ, insa fara sa expliceze in detaliu, de ce factura mentionata nu indeplineste calitatea de document justificativ potrivit legii.

Initial, in actele de control incheiate, organul fiscal a explicat realitatea si legalitatea lucrarilor de C+M facturate de X in calitate de antreprenor general in contul Y, indicand: contractul de executie, notificariile dintre beneficiarul lucrarilor si antreprenorul general (pentru regularizarea cotelor de regie mai mari cu 14,42% inchise in devizele de lucrari) si de asemenea protocolul de negociere a datoriilor incheiat in data de 1.03.2004.

Ulterior, in cadrul acelorasi acte de control, organul fiscal invocand dispozitiile Legii Contabilitatii nr.82/1991, republicata, dispozitiile O.M.F. nr.306/2002 si dispozitiile art.11 si art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, concluzioneaza ca nelegala operatiunea de regularizare a datoriilor Y prin stornarea sumei cu factura.

Pentru a intari cele aduse in sprijinul cauzei ei, societatea tine sa precizeze inca o data documentele in baza carora partile implicate au convenit la regularizarea datoriilor Y:

- Lucrarile de C+M au fost executate in baza contractului de executie incheiat intre X in calitate de antreprenor general si Y in calitate de beneficiar.

In conditiile dispozitiilor de la art.949 din codul civil “conventiile legal facute au putere de lege intre partile contractante”. De asemenea, la art.10, lit.h din contractul de executie, partile contractante de comun acord au hotarat ca beneficiarul lucrarilor in speta Y, sa procedeze la: “renegocierea cu antreprenorul eventualele modificari de preturi la diverse elemente de cheltuieli ale devizelor pe categorii de cheltuieli”.

- In calitate de antreprenor general X a contractat executia lucrarilor de C+M cu mai multi subantreprenori, care in functie de lucrarile realizate intocmeau facturi catre antreprenorul general, iar acesta la randul sau emitea factura centralizatoare la beneficiar (Y) in baza unui comision perceput de la subantreprenori, la valoarea lucrarilor facturate de catre acestia.
- Protocolul din data de 1.03.2004, pentru regularizarea datoriei Y catre X si stornarea sumei a fost incheiat cu acordul exclusiv al subantreprenorilor (care executau si facturau situatiile de lucrari de la X), in situatia in care, la randul lor au emis facturi in storno catre X, cu exceptia subantreprenorului Z, pentru care s-a dispus actiunea in instanta, iar prin sentinta civila in dosarul Tribunalului din 27.09.2005, ramasa definitiva, societatea in cauza a fost obligata sa procedeze la regularizarea sumei facturate in plus la X.

In contextul celor prezentate, X in calitate de intermediar pe baza de comision de subantrepriza, a contractat lucrari de constructie cu Y, pe care la randul sau le-a concesiionat subantreprenorilor, iar in functie de lucrarile executate, acestia emiteau factura in contul intermediarului, care la randul sau emitea factura centralizatoare in contul beneficiarului lucrarilor (Y) situatie care a permis regularizarea in conditiile legii a sumelor cuprinse in protocolul incheiat in data de 1.03.2004, aceasta in conditiile in care si intermediarul (X) a regularizat datoriile cu subantreprenorii care au executat si facturat lucrarile de C+M prin emiterea la vedere a facturilor in storno cu suma adaugata in plus la deviz.

Societatea considera ca in conditiile in care, regularizarea diferentelor facturate in plus beneficiarului cu antreprenorul general si cu subantreprenorii s-a efectuat in concordanta cu dispozitiile legii nefiind

diminuata baza de impozitare la TVA colectata si de asemenea TVA de plata la bugetul de stat.

Referitor la pct. 3,4,5,6 TVA aferenta facturilor fiscale neinsotite de documente justificative dar inregistrate in evidenta contabila in anii 2001, 2002, 2003, 2004 societatea sustine ca decizia organului fiscal de a anula dreptul legal al X la deducerea TVA pentru mai multe sume este gresita intrucat organul fiscal nu a specificat ce fel de documente nu au fost anexate la facturile emise de furnizori, aceasta in contextul in care, potrivit legii facturile fiscale reprezinta inclusiv document de insotire a bunurilor pe timpul transportului, document de receptie si de asemenea document pentru realizarea platilor la furnizori.

Societatea considera ca si-a exercitat dreptul legal la deducerea TVA de pe documentele fiscale (facturi) si a respectat intocmai dispozitiile legii iar anularea de catre organul fiscal a sumei (dedusa legal in exercitiul financiar 2001, 2002, 2003 si 2004) este gresita, nu are suport real si contravine dispozitiilor legii.

Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala in anul 2001, 2002, 2003 si 2004 si anume diferentele la impozitul pe profit societatea mentioneaza ca organul fiscal s-a orientat la stabilirea acestor diferente exclusiv dupa notele explicative date de administrator. Totodata, societatea tine sa precizeze ca administratorul a fost numit sa coordoneze activitatea X incepand cu data de 28.03.2006, insa explicatiile date de acesta, se refereau la aspecte care vizau activitatea societatii pe perioada octombrie 2000-decembrie 2005, perioada in care noul administrator nu a avut nici un fel de competente in administrarea patrimoniului societatii. Societatea sustine in continuare ca organul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa calculeze diferente la impozitul pe profit in baza documentelor primare si contabile care au stat la baza inregistrarii in evidentele contabile ale societatii, si nu in baza unor explicatii date in scris de o persoana care nu a avut nici un fel de atributiune in administrarea societatii in perioada verificata.

**II.Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:**

**Cu privire la TVA deductibila**, din jurnalele de cumparari pentru perioada verificata, rezulta ca societatea a efectuat cumparari de bunuri si servicii pentru care taxa pe valoarea adaugata deductibila este in suma totala de x lei.

Suma coincide cu cea din deconturile de TVA intocmite pentru aceste luni, precum si cu datele din contul 4426 "TVA deductibila" din balantele de verificare incheiate pentru aceasta perioada.

Facturile fiscale de cumparari sunt in original si nu s-au constatat diferente intre sumele inscrise in documentele primare si cele din jurnalele pentru cumparari.

Societatea nu a mai fost verificata din punct de vedere fiscal dar in dosarul cu acte de control a fost gasit procesul verbal (anexat in copie) intocmit de Garda Financiara si inregistrat la societate prin care s-a constatat inregistrarea in contabilitate a unui numar de 7 facturi fiscale care aveau completat la rubrica "Furnizor" T in timp ce seria acestor facturi era cu indicativul altui oras. Facturile nu fusesera tiparite de R.A. Imprimeria Nationala si nici nu fusesera distribuite de unitati autorizate.

Facturile cu ponderea cea mai mare care au stat la baza inregistrarii taxei pe valoarea adaugata deductibila reprezinta lucrari de constructii si comercializare carburanti si sunt de la mai multi furnizori.

**Cu privire la TVA colectata** inregistrata pentru perioada verificata, aceasta a fost calculata pe baza jurnalelor de vanzari in care au fost inregistrate sumele rezultate din facturile emise dar sumele din balantele de verificare nu corespund in perioadele decembrie 2002 – ianuarie 2003, decembrie 2003 – ianuarie 2004 si martie 2004 – martie 2005 cu cele din deconturile lunare de TVA si cu cele din contul 4427 "TVA colectata". Conform celor mentionate de administratorul societatii prin nota explicativa diferentele dintre sumele din balantele lunare si cele din deconturi provin din regularizari si din inregistrarea in randurile 3 din deconturi a sumelor ce urmau a fi obtinute din vanzarile de active prin executare silita. Urmare a verificarii efectuate si conform adresei A.F.P. sumele respective nu au fost operate in contul societatii urmand ca in baza prezentului raport de inspectie fiscala X sa efectueze regularizarile necesare.

#### **Cu privire la diferentele stabilite la TVA colectata**

In ceea ce priveste suma pentru perioada 11.11.2000 - 30.05.2002, in urma verificarilor s-a constatat ca X a efectuat lucrari de constructii pentru investitia "locuinta personala, imprejmuire si drum acces", beneficiar fiind o persoana fizica. Pentru lucrarile efectuate, X a intocmit facturi fiscale cu TVA cat si facturi fiscale cu TVA zero.

Verificand modul de respectare a conditiilor privind aplicarea cotei zero a taxei pe valoarea adaugata s-a constatat ca societatea detine urmatoarele documente:

- Contractul pentru lucrari de constructii – montaj/reparatii in constructii incheiat intre X in



calitate de constructor si persoana fizica in calitate de beneficiar.

- Actul aditional prin care s-a convenit ca durata de executie a lucrarilor sa fie pana la data de 31.05.2003
- Actul aditional f.n. din data de 27.11.2001 prin care se majoreaza valoarea contractului.
- Autorizatia de construire, autorizatie valabila 12 luni de la data eliberarii (perioada de valabilitate este 20.11.2000 – 20.11.2001). Din autorizatia pusa la dispozitie de societate nu rezulta daca a fost prelungita valabilitatea acesteia.
- Chitanta reprezentand regularizare taxa autorizatie constructie.
- Declaratia persoanei fizice inregistrata la organul fiscal teritorial din care rezulta ca executantul lucrarilor de constructii a fost desemnat X.

Societatea nu a mai prezentat si alte documente justificative in afara celor prezentate mai sus, documente care sa stea la baza facturarii cu cota zero a taxei pe valoarea adaugata.

Din cele prezentate mai sus organul de inspectie fiscala constata ca societatea a emis facturi fiscale cu TVA zero in afara perioadei de valabilitate a autorizatiei de construire (valabilitate cuprinsa intre 20.11.2000 si 20.11.2001). Prin facturarea lucrarilor executate fara taxa pe valoarea adaugata, cu exercitarea dreptului de deducere a taxei aferente intrarilor, societatea nu a respectat prevederile art.2, alin (1), lit a) din O.M.F.P. nr.1026/2000 privind aplicarea cotei zero a taxei pe valoarea adaugata pentru constructia, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor, precum si pentru constructia de lacasuri de cult religios.

Din totalul facturilor emise cu T.V.A. zero numai o factura este emisa in perioada de valabilitate a autorizatiei de construire.

In ceea ce priveste suma aferenta lunii februarie 2002, aceasta reprezinta TVA colectata aferenta facturii fiscale emisa de X catre S pentru "refacturare transport auto..." si care nu a fost inregistrata in evidenta contabila la venituri si nici in jurnalul de TVA vanzari.

Referitor la suma aferenta lunii aprilie 2004 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a intocmit o nota contabila prin care a diminuat nejustificat taxa pe valoarea adaugata colectata.

Documentele justificative care au stat la baza acestor inregistrari au fost puse la dispozitia organelor fiscale de administratorul societatii si acestea sunt:



- adresa emisa de catre Y catre X, in atentia subantreprizelor prin care se comunica faptul ca "in urma inventarierii situatiilor de plata din perioada anului 2002 si trim. I 2003 s-a constatat ca atat X cat si antreprizele au folosit in situatiile de lucrari cote (procente) peste cele reale (spor, manopera, utilaj, transport, cota de aprovizionare, indirecte si profit). De asemenea se propune o intalnire la sediul Y pentru a incheia un protocol prin care de comun acord sa fie stabilit modul si valoarea de diminuare a datoriilor Y catre X in calitate de antreprenor general.
- adresa emisa de catre X catre Y prin care se comunica acordul cu privire la cele propuse prin adresa
- protocolul din data de 1.03.2003
- factura reprezentand regularizare protocol din data de 1.03.2003
- anexa la factura
- nota contabila – clienti C-M – aprilie 2004

Urmare a verificarii acestor documente au rezultat urmatoarele constatari:

- In protocolul din data de 1.03.2003 incheiat intre Y si X s-a convenit, de comun acord, negocierea datoriilor Y catre X, negociere care a avut la baza punctajul datoriilor din evidenta contabila a celor doua societati la data de 1.03.2003 (pe baza facturilor emise) si a situatiilor de lucrari executate si nefacturate pana la data de 1.03.2003. Regularizarea datoriilor Y respectiv a creantelor X urma sa se efectueze prin intocmirea documentelor rectificative si depunerea acestora la sediul X in termen de 10 zile de la data incheierii protocolului.
- adresa nu este inregistrata la X
- anexa la factura se refera la un numar de 5 facturi ce reprezinta valori partiale.

Organele de inspectie fiscala au solicitat in continuare si urmatoarele documente justificative:

- contractul incheiat cu Y din care sa rezulte calitatea de antreprenor general pe care o are X
- care sunt documentele rectificative care au fost depuse la sediul Y in termen de 10 zile de la data incheierii protocolului (1.03.2003)
- punctajul datoriilor din evidenta contabila a celor doua societati la data de 1.03.2003

Ca raspuns la aceasta solicitare administratorul societatii a inaintat urmatoarele documente organului de inspectie fiscala:

- contractul de executie lucrari incheiat intre X si Y
- adresa Y
- actul aditional nr.1 la contract
- adresa din data de 21.04.2003

In nota explicativa nu se precizeaza nimic in legatura cu documentele rectificative care ar fi trebuit depuse la Y conform protocolului.

Din verificarea facturilor prezentate ( a caror valoare a fost stornata partial) s-a constatat ca acestea au fost emise in baza situatiilor de lucrari, situatii care au fost semnate atat de X in calitate de antreprenor general, constructor cat si de Y in calitate de beneficiar. Din cele prezentate rezulta ca lucrarile de constructie au fost realizate si au fost recunoscute atat de beneficiar cat si de constructor. Societatea a prezentat organului de inspectie fiscala documentele mentionate si analizate anterior dar din punct de vedere fiscal acestea nu justifica emiterea facturii astfel incat sa fie diminuata TVA.

In fapt, societatea a inregistrat in evidenta contabila o factura fiscala emisa in baza unor documente care din punct de vedere fiscal nu au calitatea de document justificativ (continutul operatiunii economice din documentele prezentate nu justifica emiterea in rosu a facturii si diminuarea veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata).

#### **Cu privire la diferentele stabilite la TVA deductibila**

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile, la 31.12.2002 s-au stabilit cheltuieli de protocol nedeductibile, TVA aferenta fiind de x lei.

In fapt, societatea a dedus TVA aferenta depasirii limitei de cheltuieli de protocol.

La 31.12.2003 organele de inspectie fiscala au gasit aceeasi situatie si s-au stabilit cheltuieli de protocol nedeductibile , TVA aferenta fiind de x lei.

Aceeasi situatie si pentru 31.12.2004 cand s-au stabilit cheltuieli de protocol nedeductibile cu TVA aferenta si pentru 31.12.2005 cand s-au stabilit cheltuieli de protocol nedeductibile cu TVA aferenta.

Cu privire la TVA aferenta facturilor fiscale cu furnizor R dar cu indicativ de alt oras, s-a constatat ca societatea a inregistrat TVA deductibila aferenta unor facturi fiscale care in conformitate cu cele precizate de Garda Financiara prin procesul verbal inregistrat la societate nu au fost tiparite de R.A. Imprimeria Nationala si nici nu au fost distribuite de unitati autorizate.

Urmare a inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea mai avea inregistrate in evidenta contabila si alte facturi fiscale care prezentau aceleasi caracteristici ca si cele mentionate prin procesul verbal intocmit de Garda Financiara si inregistrat la societate dar care nu au fost luate in calcul la stabilirea sumelor suplimentare si care au fost luate in calcul prin prezentul act de control.

In ceea ce priveste suma reprezentand TVA deductibila aferenta unor facturi fiscale neinsotite de documente justificative dar inregistrate in evidenta contabila in anul 2001, in urma controlului a rezultat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli un numar de 3 facturi fiscale pentru care nu a prezentat documente justificative.

In luna februarie 2002 prin nota contabila societatea inregistreaza TVA deductibila fara a avea documente justificative.

De asemenea, in luna decembrie 2002 societatea inregistreaza in evidenta contabila 2 facturi emise de catre Z, neinsotite de documente justificative.

In luna noiembrie 2004 s-a constatat ca factura emisa de catre Z pentru X reprezentand lucrari de constructii fara TVA a fost inregistrata in contul 628 "Cheltuieli cu alte servicii prestate de terti" iar suma de x lei a fost inregistrata in contul 4426. Societatea a inregistrat astfel TVA deductibila in baza unei facturi de prestari de servicii care nu este insotita de documente, cum ar fi situatii de lucrari sau contract incheiat intre constructor si beneficiar, din care sa rezulte realitatea acestor prestari sau ca aceste servicii sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, s-a stabilit de catre organele de inspectie fiscala o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata (lunara) si majorari de intarziere.

**Cu privire la impozitul pe profit**, ca si in cazul taxei pe valoarea adaugata, societatea nu a mai fost verificata din punct de vedere fiscal dar in dosarul cu acte de control a fost gasit procesul verbal (anexat in copie) intocmit de Garda Financiara si inregistrat la societate prin care s-a constatat inregistrarea in contabilitate a unui numar de 7 facturi fiscale care aveau completat la rubrica "Furnizor" R in timp ce seria acestor facturi era cu indicativul altui oras. Facturile nu fusesera tiparite de R.A. Imprimeria Nationala si nici nu fusesera distribuite de unitati autorizate.

Urmare a inspectiei fiscale care face obiectul prezentului act de control s-a constatat ca societatea mai avea inregistrate in evidenta contabila si alte facturi fiscale care prezentau aceleasi caracteristici ca si cele mentionate prin procesul verbal intocmit de Garda Financiara si inregistrat la societate dar care nu au fost luate in calcul la stabilirea sumelor suplimentare.

Verificand modul de inregistrare in evidenta contabila a operatiunilor de comert intermediar cu diverse materiale, carburanti si prestari de servicii s-a constatat ca de la infiintare si pana in luna martie 2004 (inclusiv) nu s-au inregistrat in evidenta contabila cheltuielile si veniturile aferente acestor operatiuni, ceea ce a condus la denaturarea rezultatelor raportate prin bilanturile contabile ale anilor 2001 – 2004.

In documentele anexate la dosar nu se face nici o precizare referitoare la faptul ca veniturile si cheltuielile aferente comercializarii carburantilor nu au fost inregistrate.

Totodata, verificand modul de inregistrare in evidenta contabila a facturilor fiscale emise in anul 2003 de catre X catre Z reprezentand "c/val.prestari servicii conform anexa" s-a constatat ca aceste prestatii se refera la punerea de muncitori la dispozitia Z pentru diverse lucrari. Facturile fiscale (centralizate in nota explicativa anexata) au fost inregistrate in evidenta contabila prin creditarea conturilor de cheltuieli aferente salariilor si apoi prin inregistrarea sumelor "in rosu" atat pe debit cat si pe credit in aceleasi conturi de cheltuieli.

Societatea a inregistrat facturi fiscale de prestari servicii emise pentru clientul Z (venituri) prin diminuarea cheltuielilor denaturand astfel atat cheltuielile cat si veniturile aferente anului 2003.

In perioada februarie 2001 – decembrie 2003 s-a constatat inregistrarea in fiecare luna a unei facturi fiscale emise de catre Z pentru "prestari servicii conform anexa" si intrucat anexa era constituita doar din documentul centralizator s-au solicitat contractele precum si documentele justificative care au stat la baza intocmirii acestor facturi fiscale. Urmare a verificarii documentelor solicitate si puse la dispozitie s-a constatat ca prestarile se refera la punerea la dispozitie de muncitori pe baza de contract scris pentru diverse lucrari executate de X.

Din 2001 - 2005, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi pentru care nu au fost prezentate documente justificative conform prevederilor art.4, alin. (6), lit. m) din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, Legii contabilitatii, Reglementarilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 306/2002.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala este de x lei, majorari de intarziere de y lei.

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

**1. Referitor la sumele stabilite suplimentar cu titlu de taxa pe valoarea adaugata si sumele reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar:**

**1.1. Referitor la TVA in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate justifica facturarea cu cota zero de TVA a lucrarilor executate pentru constructii, in conditiile in care facturile fiscale cu cota zero de TVA au fost emise in afara perioadei de valabilitate a autorizatiei de construire.**

**In fapt,** X a efectuat lucrari de constructii pentru investitia "locuinta personala, imprejmuire si drum de acces" beneficiar persoana fizica. Pentru lucrarile efectuate, X a intocmit facturi fiscale cu T.V.A. zero. Din documentele prezentate de societate pentru verificarea conditiilor privind aplicarea cotei zero a taxei pe valoarea adaugata si in special din Autorizatia de construire, cu valabilitate 12 luni, emisa in baza Legii 50/1991, rezulta ca o parte din facturile cu cota de TVA zero au fost emise in cadrul termenului de valabilitate de 12 luni al Autorizatiei de construire iar cealalta parte din facturi au fost emise in afara perioadei de valabilitate a autorizatiei de construire, fiind emise in cadrul perioadei de executare a lucrarilor care este de 24 luni, perioada prevazuta in Autorizatia de construire.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA aferent numai facturilor emise in afara perioadei de valabilitate.

**In drept,** in perioada 11.11.2000 – 30.05.2002, sunt incidente prevederile art. 2, alin. (1), lit. a) din O.M.F.P. nr. 1026/2000, privind aplicarea cotei zero a taxei pe valoarea adaugata pentru constructia, extinderea, consolidarea si reabilitarea locuintelor precum si pentru constructia de lacasuri de cult religios, emis in baza prevederilor art. 17, alin. B, lit. n) si lit. o) din OUG 17/2000, care precizeaza:

**„Cota zero a taxei pe valoarea adăugată se realizează astfel:**

**a) prin facturarea lucrărilor executate fără taxă pe valoarea adăugată, cu exercitarea dreptului de deducere a taxei aferente intrărilor, pe baza autorizației de construire, în limita valorii autorizate și a perioadei de valabilitate a autorizației, pentru construcția, extinderea, consolidarea și reabilitarea locuințelor.”**

Se retine faptul ca pe langa prevederile mentionate de organele de inspectie fiscala, spetei in cauza i se aplica si prevederile art. 32 din Legea nr. 50/91 republicata in Monitorul Oficial nr. 3/13.01.1997, valabila in perioada supusa verificarii, **” Persoanele fizice și juridice, care realizează construcții în condițiile prezentei legi, au obligația de a executa integral construcțiile la termenul prevăzut în autorizație. Construcțiile se consideră terminate, dacă s-au realizat toate elementele prevăzute în autorizația de construire. În cazul când construcția nu a fost executată integral la termenul stabilit, autorizația se poate prelungi o singură dată, cu cel mult un an, de către organul care a emis-o.”**

In situatia de fata, autorizatia de construire a fost emisa in data de 20.11.2000 avand o perioada de valabilitate de 12 luni si termen maxim de executie a lucrarilor de 24 de luni.

Printr-o adresa Directia generala de solutionarea contestatiilor a solicitat Directiei generale juridice din Ministerul Economiei si Finantelor daca in conformitate cu prevederile art.32 din Legea nr.50/91, termenul de valabilitate din autorizatia de construire se prelungeste pana la executarea integrala a constructiilor in termenul de executie al lucrarilor prevazut in aceasta.

Printr-un aviz, Directia Generala Juridica comunica faptul ca "Fata de dispozitiile mentionate mai sus, precizam ca, in opinia noastra din textul de lege invocat mai sus nu reiese cu claritate daca se are in vedere realizarea lucrarilor in perioada de valabilitate a autorizatiei sau in perioada stabilita pentru executarea lucrarilor, iar potrivit principiului de drept " ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus ", consideram ca nu este posibila interpretarea conform careia termenul de valabilitate a autorizatiei se prelungeste de drept, prin efectul legii in baza a dispozitiilor art.32 din Legea nr.50/1991 (forma in vigoare la momentul eliberarii autorizatiei) pana la momentul implinirii termenului de executie a lucrarilor. Din materialul comunicat rezulta ca autorizatia de construire in discutie fusese emisa in data de 20.11.2000 avand o perioada de valabilitate de 12 luni si termen de finalizare a lucrarilor de 24 de luni. [...]



Autorizatia de construire a fost emisa in baza Legii nr. 50/1991 anterior intrarii in vigoare a dispozitiilor Legii nr. 453/2001 pentru modificarea si completarea Legii nr. 50/1991 , in cuprinsul acesteia fiind prevazut un termen de valabilitate al autorizatiei de 12 luni si un termen de finalizare a lucrarilor de 24 de luni. Prin urmare, la momentul eliberarii autorizatiei de construire nu exista posibilitatea prelungirii de drept a autorizatiei."

Din interpretarea textului de lege mentionat rezulta ca la momentul eliberarii autorizatiei de construire nu exista posibilitatea prelungirii de drept a acesteia.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca societatea contestatoare, in mod eronat, a aplicat cota zero la TVA in baza unor facturi fiscale care nu se incadreaza in limita de valabilitate stabilita prin autorizatia de constructie.

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia "autorizatia este valabila timp de 24 de luni (20.11.2001-19.11.2002), atat timp cat este prevazut la " durata de executie a lucrarilor " aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in autorizatie este mentionat clar faptul ca autorizatia este valabila 12 luni de la data eliberarii, deci de la 20.11.2000 pana la 20.11.2001 si ea nu se prelungeste automat pe perioada de executie a lucrarilor asa cum am retinut mai sus.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA, aferenta facturilor emise in afara perioadei de valabilitate a autorizatiei de constructie, motiv pentru care se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.

**1.2. Referitor la TVA 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 pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, X nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, urmare a verificarii documentelor contabile s-a constatat ca in luna februarie 2002 societatea a emis o factura fiscala. Factura emisa de X catre Z pentru "refacturare transport auto..." nu a fost inregistrata in evidenta contabila la venituri si nu a colectat TVA. Prin nota explicativa administratorul societatii mentioneaza ca din neatentie contabilul, care se ocupa de ambele societati, a intocmit eronat factura de la X catre Z in loc de Z catre X. Contabilizarea s-a facut pentru factura de la furnizor Z. Societatea nu a inregistrat aceasta factura in jurnalul de vanzari, si nu a colectat TVA aferenta.



Deasemenea, in perioada 31.12.2002 – 31.12.2005 societatea a dedus TVA aferenta depasirii limitei de cheltuieli de protocol.

Aceasta limita a fost stabilita in anul 2002 prin art. 4, alin (3), lit. c) din O.G. nr. 70/1994 republicata privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare. In anul 2003 a fost stabilita prin art. 4, alin (3), lit. c) din O.G. nr. 70/1994 republicata privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare si art. 9, alin. (7), lit. q) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit. In anul 2004 limita a fost stabilita prin art. 9, alin. (7), lit. q) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit. In anul 2005 aceasta limita a fost stabilita prin art. 21, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Totodata, prin Procesul verbal, intocmit de Garda Financiara, s-a constatat inregistrarea in contabilitate a unui numar de sapte facturi fiscale care aveau completat la rubrica "Furnizor" R in timp ce seria acestor facturi era cu indicativul altui oras. Facturile nu fusesera tiparite de R.A. Imprimeria Nationala si nici nu fusesera distribuite de unitati autorizate. Urmare a acestor constatari, s-a stabilit prin Raportul de inspectie fiscala, respectiv prin Decizia de impunere, TVA nedeductibila.

Prin contestatie nu se prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala pentru aceasta suma.

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

***"Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]"***

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...]"***, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

***"12.1. Contestația poate fi respinsă ca:***

***[...]"***

***b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]"***, organele de solutionare neputandu-se substitui

contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Avand in vedere faptul ca societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de X ca nemotivata.

**1.3. Referitor la TVA in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in facturi de prestari servicii in conditiile in care nu justifica efectuarea acestor operatiuni.**

**In fapt**, in anii 2001, 2002, 2004 societatea a dedus TVA evidentiata in facturi fiscale emise de catre Z reprezentand contravaloare lucrari de constructii si diverse materiale si manopera pentru locuinta unei persoane fizice, pentru un magazinul si pentru alte societati.

Pentru anul 2001, organul fiscal a solicitat contestatoarei prezentarea contractelor de prestari de servicii precum si a documentelor din care sa rezulte materialele folosite (denumire, cantitate, pret unitar, etc.), utilajele folosite (denumire, ore lucrate, tarif, etc.), numarul de persoane folosite, datele de identificare ale acestora, numarul de ore lucrate, salariile. Din raspunsul dat de administratorul societatii contestatoare rezulta ca pentru operatiunile din facturile fiscale emise de catre Z reprezentand contravaloare lucrari de constructii si diverse materiale si manopera pentru locuinta persoanei fizice si pentru magazin "facturarea s-a facut in baza centralizatorului din pretul de cost existent la Z iar personalul contabil care luca la cele doua societati cunostea faptul ca s-au inregistrat pe costurile Z eronat atat materiale cat si manopera la cele doua obiective care apartineau X ..." iar pentru operatiunea reprezentand contravaloare lucrari de constructii la S "nu se intocmeau situatii de lucrari deoarece aveau contracte la pret ferm".

In anul 2002 nu s-au identificat documentele justificative care au stat la baza inregistrarii iar administratorul societatii contestatoare afirma ca documentele justificative sunt de fapt "foile de transport cu centralizatorul, repartizat pe coduri de investitii a X (coduri cu 6000), de persoana desemnata in acest sens, ...".

In anul 2004, factura emisa de catre Z pentru X reprezentand lucrari de constructii nu este insotita de situatii de lucrari ci

doar de deviz de oferta si nu are la baza un contract incheiat intre constructor si beneficiar.

**In drept**, in perioada iunie 2001 – februarie 2002, sunt incidente prevederile art. 19 lit. a) din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza:

**„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:**

**a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”**

Acesta se coroboreaza cu dispozitiile art. 25, lit. B b) din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in care se precizeaza:

**„Cu privire la întocmirea documentelor:**

**b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;”**

Pentru aceasta perioada se aplica si prevederile pct. 11.7 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stipuleaza :

**„Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile sunt obligați să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997.**

**[...]**

Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii care se efectuează continuu - energie electrică, termică, gaze naturale, apă, servicii telefonice și altele similare -, precum și **pentru prestări de servicii decontate pe bază de situații de lucrări facturarea se face în termen de 3 zile de la data întocmirii documentelor prin care**

**furnizorii, prestatorii și beneficiarii au stabilit cantitățile livrate și serviciile prestate.**

**Documentele prevăzute la alineatul precedent se întocmesc în mod obligatoriu până la finele lunii următoare celei în care s-a efectuat livrarea de bunuri sau, după caz, prestarea de servicii.”**

Pentru anul 2004 se aplica prevederile pct. 59 alin. (2) al Titlului VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

**„[...] Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt cele de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertize și altele asemănătoare, data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări.”**

Deasemenea se aplica și prevederile art. 145, alin. (3), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal în care se precizează :

**„Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă 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;”**

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că în anul 2001, societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale emise de către Z reprezentând contravaloarea unor lucrări de construcții fără a fi însoțite de situații de lucrări așa cum prevede în mod expres pct. 11.7 din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, prin care să se stabilească în mod clar cantitățile livrate și serviciile prestate. Mai mult, administratorul societății X, în notele explicative, menționează faptul că facturarea s-a făcut numai în baza unui centralizator de pret de cost existent la Z și că personalul contabil a recunoscut faptul că înregistrările privind materialul și manopera s-au făcut în mod eronat.

Referitor la anul 2002, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca foile de transport cu centralizatorul, la care face referire administratorul societatii in nota explicativa nu sunt un document prin care sa se faca dovada cantitatilor livrate si serviciilor prestate si implicit a realitatii acestor operatiuni, asa cum cere legea.

Referitor la anul 2004, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca factura fiscala in baza careia a fost dedusa TVA nu este insotita de situatii de lucrari asa cum prevede pct. 59 alin. (2) al Titlului VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal pentru a se putea stabili data efectuării prestării de servicii si deci a realitatii acestor operatiuni, ci doar de deviz de oferta.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca societatea contestatoare, in mod eronat, a dedus TVA in baza unor facturi fiscale care nu sunt insotite de documente justificative prin care sa se faca dovada realitatii operatiunilor efectuate si modului de calcul al sumelor facturate si nu a prezentat contracte incheiate cu beneficiarii.

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia " facturile fiscale reprezinta inclusiv document de insotire a bunurilor pe timpul transportului, document de receptie si document pentru realizarea platilor la furnizori ", in conceptia contestatoarei, nefiind nevoie si de alte documente justificative care sa insoteasca facturile fiscale, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat conform textelor de lege enumerate mai sus, in cazul lucrarilor de constructii-montaj, este necesar sa existe documente prin care sa se justifice realitatea prestarilor de servicii, cantitatile livrate si serviciile prestate sau contracte ferme cu beneficiarii din care sa rezulte valoarea lucrarilor executate, contracte care nu au fost prezentate la control sau la solutionarea contestatiei.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA in suma de x lei, motiv pentru care se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.

#### **1.4. In ceea ce priveste suma reprezentand:**

**- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;**

**- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata,**

stabilite prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, 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.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si dobanzile si

penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata 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.

## **2. Referitor la sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit in valoare de x lei si sumele reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in valoare de y lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar:**

**2.1. Referitor la cheltuielile 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 pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, X nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, din constatările Garzii Financiare, constatari preluate si in Raportul de inspectie fiscala, a rezultat inregistrarea in contabilitate a 2 facturi fiscale care aveau completat la rubrica “Furnizor” R in timp ce seria acestor facturi era cu indicativul altui oras. Facturile nu fusesera tiparite de R.A. Imprimeria Nationala si nici nu fusesera distribuite de unitati autorizate. In baza acestor constatari, organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate fiscala acestor cheltuieli.

Organul fiscal a considerat ca facturile fiscale inregistrate de contestatoare in evidenta contabila nu indeplinesc calitatea de document justificativ astfel incat societatea sa poata beneficia de deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Urmare a verificarii documentelor contabile s-a constatat ca in luna februarie 2002 societatea a emis o factura fiscala. Factura emisa de X catre Z pentru “refacturare transport auto...” nu a fost inregistrata in evidenta contabila la venituri. Prin nota explicativa administratorul societatii mentioneaza ca din neatentie contabilul, care se ocupa de ambele societati, a intocmit eronat factura de la X catre Z in loc de Z catre X. Contabilizarea s-a facut pentru factura de la furnizor Z asa cum s-a desfasurat fenomenul economic. Societatea nu a inregistrat factura fiscala emisa pentru client Z la venituri. Aceasta suma a fost inregistrata in cont de cheltuiala conform unei note contabile (anexata in copie) si



care este insotita de un centralizator nesemnlat si nestampilat (anexat in copie) si de copii dupa facturi emise de catre diversi prestatori catre Z. Pentru clarificarea situatiei, prin nota explicativa s-a cerut precizarea documentelor care au stat la baza acestei inregistrari. Din raspunsul primit a rezultat ca documentele care au stat la baza acestei inregistrari au fost "Foile de transport cu centralizatorul, repartizat pe coduri de investitii a X....".

Suma reprezentand rezerve, calculata si declarata de societate prin declaratia privind impozitul pe profit la 31.12.2002 depusa la A.F.P. este de x lei iar din verificarea Registrului privind impozitul pe profit a rezultat ca s-a aplicat eronat procentul de 5% la profitul fiscal determinat de societate si nu la cel contabil. Aplicand procentul de 5% la profitul contabil a rezultat suma de x lei care este deductibila la calculul profitului impozabil. Aceeasi situatie este si pentru suma calculata si declarata de societate prin declaratia privind impozitul pe profit la 31.12.2003 depusa la A.F.P. si care este de x lei iar din verificarea Registrului privind impozitul pe profit a rezultat ca s-a aplicat eronat procentul de 5% la profitul fiscal determinat de societate si nu la cel contabil. Aplicand procentul de 5% la profitul contabil a rezultat suma de x lei care este deductibila la calculul impozitului pe profit. La fel si pentru suma calculata si declarata de societate prin declaratia privind impozitul pe profit la 31.12.2004 depusa la A.F.P. si care este de x lei iar din verificarea Registrului privind impozitul pe profit a rezultat ca s-a aplicat eronat procentul de 5% la profitul fiscal determinat de societate si nu la cel contabil. Aplicand procentul de 5% la profitul contabil a rezultat suma de x lei care este deductibila la calculul impozitului pe profit.

Din nota de calcul a impozitului pe profit la 30.06.2002 intocmita de societate rezulta ca pentru investitiile efectuate in mijloace fixe asa cum sunt ele definite prin Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare s-a calculat suma care se constituie in credit fiscal in baza prevederilor art. 7, alin. (2) din O.G. nr. 217/1999 asa cum a fost ea modificata si aprobata prin Legea nr. 189/2001. Din nota de calcul rezulta ca societatea a aplicat eronat aceste prevederi, respectiv a diminuat baza de impozitare cu suma de x lei reprezentand contravaloarea investitiilor in mijloace fixe in loc sa calculeze impozitul pe profit aferent acestei sume si apoi sa determine reducerea care este egala cu 50% din impozitul calculat. Astfel, urmare a verificarii documentelor primare (facturile fiscale de cumparare) si a evidentei contabile s-au constatat si stabilit urmatoarele:

- mijloacele fixe achizitionate sunt destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat;



- impozitul pe profit aferent profitului utilizat pentru investitii realizate.

- facilitatea fiscala de care beneficiaza societatea conform art. 7, alin. (2) din O.G. nr. 217/1999 asa cum a fost ea modificata si aprobata prin Legea nr. 189/2001 este reducerea impozitului pe profit aferent profitului utilizat pentru investitii cu 50%.

Pentru anul 2003, societatea contestatoare a dedus la calculul impozitului pe profit suma de x lei reprezentand cheltuieli de sponsorizare si/sau mecenat efectuate potrivit legii. Pentru anul 2004, societatea contestatoare a dedus deasemenea la calculul impozitului pe profit suma de x lei reprezentand cheltuieli de sponsorizare si/sau mecenat efectuate potrivit legii.

Ca urmare a verificarii documentelor primare si a modului de inregistrare in evidenta contabila s-a constatat ca factura fiscala emisa de catre Z reprezentand "prestari servicii diverse; storneaza o alta factura" a fost inregistrata eronat in contul 628 deoarece factura" a fost inregistrata astfel:

408 "Furnizori facturi nesosite" – 401 "Furnizori"

4426 "TVA deductibila" – 4428 "TVA neexigibila"

Din declaratia privind impozitul pe profit la 31 decembrie 2004 inregistrata la organul fiscal teritorial s-a constatat ca suma de x lei a fost inregistrata la venituri neimpozabile iar in actele contabile puse la dispozitie de societate nu au fost gasite documente justificative privind aceste venituri.

Administratorul societatii precizeaza ca suma neincasata (partial) din factura reprezinta vanzari active cu plata in rate. Societatea prezinta ca documente justificative o factura de vanzare a unui bun iar veniturile nu provin din productia de bunuri mobile sau imobile cu plata in rate.

Societatea a diminuat baza de impozitare a profitului impozabil cu suma de x lei compusa din:

\* provizioanele constituite care au la baza contractul de garantie imobiliara (anexat in copie) incheiat intre X in calitate de garant si S in calitate de garantat;

\* provizioanele pentru clienti incerti care au emis facturile inainte de 2004 si sunt neincasate.

Pierderea fiscala calculata de catre organul de inspectie fiscala este in suma de x lei fata de pierderea fiscala declarata de societate care este in suma de y lei.

In urma verificarii efectuate s-a constatat ca pierderea fiscala a rezultat ca urmare a faptului ca veniturile obtinute in anul 2005 sunt mai mici decat suma principalelor cheltuieli.

In consecinta, ca urmare a verificarilor, organele de inspectie fiscala au stabilit prin Raportul de inspectie fiscala, in baza caruia s-a emis Decizia de impunere contestata, cheltuieli nedeductibile in suma de x lei.

Prin contestatie nu se prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala pentru aceasta suma.

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

***“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]”***

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”***, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

***“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:***

***[...]***

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

***[...]”***, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia "criteriile dupa care organul fiscal s-a orientat la stabilirea diferentelor la impozitul pe profit se rezuma exclusiv la notele explicative date de administratorul societatii si care nu avea competente administrative in perioada verificata, facandu-se abstractie de documentele primare si contabile care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate ", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat societatea nu prezinta nici un document in sprijinul afirmatiilor sale.

Avand in vedere faptul ca societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatările organelor de inspectie

fiscala, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de X ca neargumentata.

**2.2. Referitor la cheltuielile in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente unor facturi fiscale care nu sunt insotite de documente doveditoare.**

**In fapt**, in anul 2001 societatea a inregistrat in contabilitate 2 facturi, emise de catre Z, care nu sunt insotite de situatii de lucrari, deviz etc., iar in evidenta contabila au fost inregistrate cu o luna inainte de data care era trecuta pe factura. Pentru a se stabili daca contravaloarea acestor facturi reprezinta o cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil s-au solicitat administratorului societatii documente justificative cu privire la cele doua facturi, in baza carora acestea au fost emise, si anume prezentarea contractelor de prestari servicii incheiate intre X si M, intre X si Z, acestea nefiind prezentate.

Referitor la cele 2 facturi organele de inspectie fiscala au solicitat societatii prezentarea contractelor de prestari de servicii precum si a documentelor din care sa rezulte materialele folosite (denumire, cantitate, pret unitar, etc.), utilajele folosite (denumire, ore lucrate, tarif, etc.), numarul de persoane folosite, datele de identificare ale acestora, numarul de ore lucrate, salariile. Din raspunsul primit de la administratorul societatii contestatoare rezulta ca pentru operatiunile din facturile fiscale emise de catre Z reprezentand contravaloare lucrari de constructii si diverse materiale si manopera pentru locuinta persoanei fizice si pentru un magazin "facturarea s-a facut in baza centralizatorului din pretul de cost existent la Z iar personalul contabil care luca la cele doua societati cunostea faptul ca s-au inregistrat pe costurile Z eronat atat materiale cat si manopera la cele doua obiective care apartineau X ...".

In anul 2003, mai multe note contabile au fost intocmite in baza unor adrese (anexate in copie) purtand in partea din stanga sus mentiunea "Z", fara stampila, scrisa de mana si semnat indescifrabil "Intocmit". Din raspunsul dat de administratorul societatii rezulta ca "La baza inregistrarii in contabilitate a stat "Nota de calcul" intocmita conform prevederilor contractuale dintre cele doua societati. Suma din conturile 624 (cheltuieli cu transportul de bunuri si personal) si 621 (cheltuieli cu colaboratorii), reprezinta cheltuieli de transport aprovizionare repartizate in functie de valoarea materialelor primite de la Z. Suma din contul 628 (alte cheltuieli cu servicii prestate de terti) reprezinta cheltuieli indirecte repartizate functie de total cheltuieli directe."

In anul 2004, societatea a inregistrat in contabilitate o factura fiscala reprezentand c/v lucrari constructii, avand anexate documentele de mai jos:

- centralizator lucrari statie de betoane
- deviz oferta BET008 privind lista cu cantitatile de lucrari efectuate la statia de betoane (fundatii statie de betoane)
- deviz oferta BEN028 privind lista cu cantitatile de lucrari efectuate la statia de betoane (depozit agregate).

Urmare a verificarilor s-a constatat ca X nu are inregistrat in evidenta contabila nici un depozit de agregate si nici nu a facut dovada ca statia de betoane si depozitul de agregate se afla in proprietatea sa.

Totodata, s-a facut inregistrarea in contul 722, iar in conformitate cu prevederile Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din productia de imobilizari corporale, in timp ce in situatia data era vorba de o factura emisa de un furnizor-prestator inregistrata pe cheltuieli. Societatea nu a prezentat documente justificative si contractul incheiat intre constructor si beneficiar.

Organele de inspectie fiscala nu i-au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli aferente unor facturi care nu sunt insotite de documente justificative, conform legislatiei privind impozitul pe profit.

**In drept**, in perioada mai - iunie 2001, sunt incidente prevederile art. 6 lit. r) din OG nr. 217/1999, care precizeaza :

***„(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:  
r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris[...].”***

Pentru perioada aprilie – iunie 2003 se aplica prevederile art. 9, alin. (7), lit. s) din Legea nr. 414/2002, privind impozitul pe profit:

***„Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:  
s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;”***

Pentru anul 2004 se aplica prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003, care precizeaza:

***„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

***m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”***

Se retine ca prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala si anume art. 7, alin. (2) din OG nr. 217/1999 si art. 9, alin. (7), lit. j) din Legea nr. 414/2002 sunt eronate in situatia de fapt existenta, intrucat nu este vorba de o completare necorespunzatoare a facturilor fiscale sau ca acestea nu indeplinesc conditia de document justificativ ci de faptul ca lipsesc documentele doveditoare care trebuie sa insoteasca facturile fiscale in aceasta situatie.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca in anul 2001, societatea contestatoare a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale emise de catre Z reprezentand contravaloarea unor lucrari de constructii fara a fi insotite de situatii de lucrari, devize de lucrari, contracte de prestari servicii, asa cum prevede legea, prin care sa se stabileasca in mod clar cantitatile livrate si serviciile prestate. Mai mult, administratorul societatii X, in notele explicative, mentioneaza faptul ca facturarea s-a facut numai in baza unui centralizator de pret de cost existent la Z si ca personalul contabil a recunoscut faptul ca inregistrarile privind materialul si manopera s-au facut in mod eronat.

Referitor la anul 2003, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca au fost inregistrate cheltuieli in note contabile fara a avea la baza un document doveditor asa cum este prevazut in punctul 2.4 din Reglementarile contabile simplificate armonizate cu directivele europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 306/2002, Administratorul societatii mentioneaza faptul ca la baza inregistrarii in contabilitate a stat “Nota de calcul” intocmita conform prevederilor contractuale dintre cele doua societati, aceasta nefiind un document prin care sa se faca dovada cantitatilor livrate si serviciilor prestate si implicit a realitatii acestor operatiuni, asa cum cere legea.

Referitor la anul 2004, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca societatea a inregistrat in contabilitate o factura fiscala reprezentand c/v lucrari constructii avand anexate ca si documente doveditoare situatii de lucrari si devize de la o statie de betoane si un depozit de agregate pentru care nu s-a facut dovada ca se afla in proprietatea sa asa cum reiese din inregistrarea contabila, in situatia data fiind vorba de o factura emisa de un furnizor-prestator

pentru care societatea nu a prezentat contractul incheiat intre constructor si beneficiar, asa cum prevede in mod expres art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca societatea contestatoare, in mod eronat, a inregistrat in evidenta contabila ca si cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile inscrise in facturile fiscale sau notele contabile care nu sunt insotite de documente doveditoare cum ar fi contracte, situatii de lucrari prin care sa se faca dovada cantitatilor livrate si serviciilor prestate si implicit a realitatii acestor operatiuni, asa cum cere legea.

In ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia "criteriile dupa care organul fiscal s-a orientat la stabilirea diferentelor la impozitul pe profit se rezuma exclusiv la notele explicative date de administratorul societatii si care nu avea competente administrative in perioada verificata, facandu-se abstractie de documentele primare si contabile care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate" ca si cea potrivit careia "X a desfasurat activitate pe baza de comision de subantrepriza pentru lucrari contractate cu subantreprenorii, inregistrarea pe costuri a facturilor emise de acestia nu contravine dispozitiilor legii, in conditiile in care la randul sau X a emis facturi centralizatoare (cu lucrari facturate de subantreprenori) la beneficiar Y, contabilizand pe venituri facturile emise fara a denatura situatia fiscala a societatii", astfel, in opinia contestatoarei, nefiind nevoie si de alte documente doveditoare care sa insoteasca facturile fiscale, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat conform textelor de lege mentionate mai sus, este necesar sa existe documente prin care sa se justifice realitatea prestarilor de servicii, cantitatile livrate si serviciile prestate.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca si cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit suma de x lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de X ca nemotivata.

**In consecinta, referitor la sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit in valoare de x lei se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata.**

**2.10. In ceea ce priveste suma reprezentand:**

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

stabilite prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului 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 si neargumentata.

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

**3.Referitor la suma totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, majorari de intarziere si dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, majorari de intarziere si 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 pe fond pentru aceste capete de cerere, in conditiile in care constatarile din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata, au fost transmise organelor de cercetare penala prin sesizare penala.**

**In fapt**, printr-o adresa Directia Generala a Finantelor Publice a inaintat catre Parchetul de pe langa Curtea de Apel sesizarea penala asupra operatiunilor efectuate de X in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit.

Raportul de inspectie fiscala a avut la baza 2 Procese verbale.

Urmare a verificarii modului de utilizare a documentelor cu regim special respectiv a facturilor fiscale s-a constatat ca in perioada februarie 2001 – aprilie 2004 facturile fiscale emise de catre X pentru vanzarile de produse si servicii (altele decat cele produse de societate) cum ar fi produse petroliere achizitionate de la T achizitionate pentru comercializare, materiale existente in stoc si vandute catre Z, chirii utilaje si prestatii de transport efectuate de diversi parteneri ai X si refacturate catre Z au fost inregistrate in evidenta contabila utilizand doar conturile 401 (furnizori), 411 (clienti), 4426 (TVA deductibila) si 4427 (TVA colectata) atunci cand partenerii erau altii decat Z si conturile 451 (decontari in cadrul grupului), 4426 (TVA deductibila) si 4427 (TVA colectata) atunci cand vanzarea/cumpararea se facea de la/catre Z.



Nu s-au inregistrat in evidenta contabila cheltuielile si veniturile aferente acestor operatiuni si nici nu au fost utilizate conturile de marfuri.

S-a constatat ca societatea a inregistrat TVA deductibila in baza unor facturi fiscale in care sunt consemnate operatiuni pentru care nu a facut dovada realitatii prestarii lor si nici nu a facut dovada ca au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Totodata societatea a emis facturi fiscale cu cota de TVA zero fara a avea la baza documente justificative.

In acelasi timp au fost emise facturi astfel incat sa fie diminuata taxa pe valoarea adaugata, fara a avea la baza documente justificative.

Pe de alta parte, societatea a dedus TVA aferenta depasirii limitei de cheltuieli de protocol.

In concluzie, din analiza documentelor primare si a inregistrarilor in contabilitate s-a constatat ca efectuarea unor inregistrari eronate in contabilitate a dus la diminuarea impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata de plata la bugetul statului.

**In drept**, art.184 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 de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, 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 pe cale administrativa, avand in vedere faptul ca in speta se pune problema realitatii operatiunilor.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, se va suspenda solutionarea contestatiei pentru suma totala contestata, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.184 alin.(3) din

Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata care precizeaza:

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

4. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării actului administrativ fiscal, în speta Decizia de impunere, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.

***In fapt***, prin contestația formulată, X a solicitat suspendarea executării Deciziei de impunere în temeiul art.185 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

***In drept***, sunt incidente prevederile art.185 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel cum a fost modificată de Ordonanța Guvernului nr.35/2006, potrivit cărora:

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

***(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cautiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate[...]."***

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

***(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronunțarea instanței de fond.***

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

***Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a executarii Deciziei de impunere emisa de Directia generala a finantelor publice intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate investi cu solutionarea cererii formulata de X, neavand competenta materiala.***

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 184 coroborate cu art.186 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

## **DECIDE**

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

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

**2. Suspendarea solutionarii contestatiei X** referitoare la suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere si dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;

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

pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, 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, iar la incetarea motivului care a determinat suspendarea, transmiterea dosarului organelor de inspectie fiscala urmand ca dosarul cauzei sa fie inaintat organului competent conform legii pentru solutionarea cauzei in functie de solutia pe latura penala.

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

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.**