

## **D E C I Z I E nr. 1545/143/18.05.2009**

privind solutionarea contestatiei formulate de **SC GP ...** inregistrata la DGFP-Timis sub nr....

Biroul Solutionare contestatii al DGFP-Timis a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa nr.... cu privire la contesatia formulata de SC GP ... cu sediul in Timisoara b-dul E ...

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.... emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii si a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, prin avocat D ... conform imputernicirii avocatale nr. ....

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art.206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. Prin contestatia** formulata petenta solicita anularea Deciziei de impunere nr... prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare potrivit raportului de inspectie fiscală nr... si anularea dispozitiei fără număr, privind măsurile stabilite de organul de inspectie fiscală.

In continutul contestatiei societatea petenta face urmatoarele precizari:

- raportul de inspectie fiscală din data de .., înregistrat sub nr. ... s-a incheiat ca urmare a reverificării dispusă prin decizia DGFP TIMIS nr. ...

- prin raport s-a constatat neîndeplinirea măsurilor dispuse prin raportul de inspectie fiscală nr....;

- s-a constatat înregistrarea eronată în semestrul I 2004 a pierderii fiscale aferente anului 2002 si 2003 totalizând suma de ... lei, fiind raportat astfel pierdere fiscală aferentă semestrului 1 2004 in suma de ... lei;

- s-a constatat ca nu a fost inregistrat in contabilitate pretul integral de vânzare al unui teren în suprafată de 1.260 mp ;

- ca urmare a înregistrării eronate a pierderii fiscale în semestrul 1 2004, organul de inspectie fiscală a stabilit un profit fiscal de ... lei la data de 30.06.2004 și diferența de TVA ;

- deasemenea s-a constatat înregistrarea eronată a TVA nedeductibilă aferentă cheltuielilor de protocol efectuate în anul fiscal 2001 , motiv pentru care au fost calculate majorări și penalități aferente.

Constatările organului de inspectie fiscală cuprinse în raportul de inspectie fiscală nr. ... sunt nelegale, prin urmare decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare și dispoziția privind măsurile stabilite de organul de inspectie fiscală se impun a fi anulate .

Motivele invocate în susținerea contestației sunt următoarele:

- măsurile dispuse prin raportul de inspectie fiscală nr. .. au fost anulate parțial prin decizia nr. ... emisă de Biroul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul DGFP Timiș și parțial prin sentința civilă nr. ... pronunțată de Tribunalul Timiș în dosar nr.... devenită irevocabilă prin respingerea recursului conform deciziei civile nr. ... pronunțată de Curtea de Apel Timișoara în dosar nr. ...;

- inspectorii fiscali au avut cunoștință despre anularea în totalitate a raportului de inspectie fiscală nr.... a deciziei de impunere și a dispoziției de măsuri emise ca urmare a întocmirii acelui raport de inspectie fiscală, cu toate acestea au persistat în nelegalitate și au dispus din nou aceleași măsuri;

- constatările organului de inspectie fiscală referitor la facturarea parțială a contravalorii terenului în suprafață de ... mp. înstrăinat prin contractul de vânzare-cumpărare nr.. contravine soluției dispuse prin decizia DGFP Timiș nr....;

- prin această decizie s-a reținut că întregul pret de vânzare al terenului a fost facturat și încasat fiind achitate obligațiile către bugetul consolidat al statului însă parțial din acest pret reprezintă echivalentul sumei de ... euro a fost facturat ca pret al vânzării, iar diferența de ... euro a fost compensată cu chiria pentru același teren, facturată și încasată pentru perioada decembrie 2002 - decembrie 2004 ;

- potrivit dispozițiilor deciziei DGFP Timiș nr.... statul nu are dreptul să intervină în înțelegerea contractuală dintre comercianți, întrucât potrivit disp. art. 969 cod civil „*convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante* ” , motiv pentru care a dispus ca la refacerea controlului, să se aibă în vedere datele reale din contabilitate și cele declarate de societate, iar la stabilirea nivelului veniturilor din vânzarea terenului să aibă în vedere clauzele contractuale în integralitatea lor.

- în urma refacerii verificării fiscale organul de inspectie fiscala sustine ca art. 969 din codul civil nu se aplică în situatia de fată întrucât potrivit disp art. 1 cod civ., „ *legea dispune numai pentru viitor, ea nu are putere retroactivă*”, ori codul civil român a fost adoptat în anul 1865 cu mult înainte de realizarea controlului fiscal, astfel încât disp art. 969 cod civ., au putere începând cu anul 1865 si până la abrogarea sau înlocuirea codului civil român.

În concluzie, pentru considerentele deja expuse, societatea petenta considera ca a înregistrat si declarat toate veniturile obtinute ca urmare a înstrăinării terenului în suprafată de .. mp., indiferent că parte din aceste venituri au fost facturate cu titlu de chirie si ulterior prin contractul de vânzare-cumpărare s-a convenit că această chirie să reprezinte parte a pretului de vânzare prin urmare, toate măsurile dispuse prin deciziile si dispozitiile contestate în legătură cu acest aspect, sunt nelegale.

Referitor la înregistrarea eronată a pierderilor fiscale aferente anilor fiscali 2002 si 2003 totalizând suma de ... lei si includerea acestei sume în pierderea fiscală declarată pentru semestrul I anul 2004 aprecierile organului de inspectie fiscală, precum si constatările acestuia, sunt nelegale.

În raportul de inspectie fiscală organul de inspectie fiscală a consemnat faptul că, în suma de ... lei reprezentând pierdere fiscală aferentă semestrului I 2004 a fost inclusă si pierderea fiscală aferentă anilor 2002 si 2003 în sumă totală de ... lei, ceea ce este practic imposibil chiar si aritmetic vorbind, întrucât cea din urmă sumă este mai mare decât suma declarată cu titlu de pierdere fiscală pentru semestrul I 2004.

În consecinta, în baza documentele justificative la care se face trimitere în raportul de inspectie fiscală, constatarea organului de inspectie fiscală potrivit căreia a fost înregistrată eronat pierderea fiscală pentru semestrul I 2004, este neintemeiata .

Referitor la neînregistrarea TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor de protocol inregistrate în anul fiscal 2001 , în conformitate cu disp art. 91 alin.1 din OG nr. 92/2003, dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale s-a prescrist la data de 01.01.2007, în situatia de fată nu a intervenit nicio cauză de suspendare sau de întrerupere a termenului de prescriptie.

Mentionăm că desfiintarea partială a verificării consemnată în raportul de inspectie fiscală nr. 89431/2004 pe cale administrativă si anulara în rest a aceleasi verificări pe cale judecătorească, nu reprezintă o cauză de întrerupere sau suspendare a termenului de prescriptie, întrucât solutionarea contestatiei nu a fost suspendată, actul de control fiind desfiintat si anulat.

Pe cale de concluzie si pentru considerentele deja expuse, societatea solicita sa se constate nelegalitatea verificării fiscale în ansamblul

ei, motiv pentru care solicită admiterea prezentei contestatii, astfel cum a fost formulată.

**II. Verificarea fiscala,** s-a efectuat avand in vedere prevederile art.216, alin.3, din Codul de procedura fiscala si Decizia DGFP Timis nr. 132/79/01.04.2005, respectiv “ *in cazul deciziei de desfiintare partiala a actului administrativ atacat, noul act administrativ fiscal va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare*”.

### **Impozit pe profit**

Baza legala privind impozitul pe profit in perioada verificata este OG nr.70/1994, OUG nr.217/1999, Legea nr. 414/2002, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare al Codului Fiscal.

In urma reverificarii documentelor puse la dispozitie de catre societate s-au constatat urmatoarele:

referitor la pierderea contabila acoperita din reevaluarea terenurilor in perioada 2001-2004;

- in anul 2001, asa cum rezulta din documentele puse la dispozitie, societatea a inregistrat pierdere contabila in suma de ...lei si profit fiscal in suma de ... lei, la care s-a calculat un impozit pe profit aferent in suma de ... lei

Cu aprobarea A.G.A. din 24.03.2002, prin Nota contabila 88/31.01.2002, s-a inregistrat in evidenta contabila acoperirea pierderii contabile in suma de ... lei aferenta anului 2001, in conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.4, potrivit careia “*pierderea contabila reportata se acoperâ din profitul exercitiului financiar si cel reportat, din rezerve, prime de capital si capital social, potrivit hotărârii adunării generale a actionarilor sau asociatilor*”.

In anul 2002, societatea a inregistrat pierdere contabila de ... lei si o pierdere fiscala de ...lei, ca urmare a pierderii unor beneficiari, a scaderii productiei, a reparatiilor si a creditelor contractate.

Societatea a procedat la reevaluarea terenurilor aflate in proprietatea sa la data de 31.12.2002, inregistrand in luna decembrie 2002, conform Notei contabile nr.101 din 31.12.2002 in contul 105 diferenta de reevaluare in suma de ... lei.

Cu aprobarea A.G.A. din 27.03.2003, prin Nota contabila 102/31.01.2003, s-a inregistrat in evidenta contabila acoperirea pierderii contabile in suma de ... lei aferenta anului 2002, in conformitate cu prevederile

Legii nr. 82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.4, respectiv:

*“pierderea contabila reportata se acoperă din profitul exercițiului financiar si cel reportat, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a actionarilor sau asociatilor.”*

In anul 2003, societatea inregistreaza pierdere contabila in suma de ... lei si pierdere fiscala in suma de ... lei, ca urmare a creditelor contractate pentru desfasurarea activitatii.

Prin nota contabila 102/04.2004, cu aprobarea A.G.A. din 02.04.2004, s-a inregistrat in evidenta contabila acoperirea pierderii contabile in suma de ... lei aferenta anului 2003, in conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.1.9, alin.4:

*“ pierderea contabila reportata se acoperă din profitul exercițiului financiar si cel reportat, din rezerve, prime de capital si capital social, potrivit hotărârii adunării generale a actionarilor sau asociatilor”.*

In semestrul I 2004, societatea a inregistrat profit contabil in suma de ... lei si profit fiscal in suma de ... lei. La calculul impozitului pe profit societatea a luat in considerare in mod eronat si pierderea fiscala in suma totala de ... lei reprezentand pierderea fiscala de recuperat aferenta anului 2002 in suma de ... si pierdere fiscala de recuperat aferenta anului 2003 in suma de ... lei, pierderi care, asa cum s-a precizat anterior au fost recuperate in fiecare an, din reevaluarea mijloacelor fixe.

Pierderea contabila recuperata anual de societate, contine si pierderea fiscala, in conformitate cu prevederile Ordinului nr. 306/2002, pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, modificat prin Ordinul nr. 1752/ 2005, in creditul Contului 117 "Rezultatul reportat", se înregistrează:

*“ pierderile contabile ale exercițiilor precedente acoperite din profitul exercitiul curent (129);*

*- pierderile contabile ale exercițiilor precedente, acoperite din rezerve (106); soldul debitor al contului reprezintă pierderea neacoperita, iar soldul creditor, profitul nerepartizat.”*

In ceea ce priveste contul 106 "Rezerve", in creditul acestui cont se înregistrează:

*- rezerva din reevaluare trecută la rezerve (105);*  
iar in debitul acestui cont se înregistrează:

- rezervele utilizate pentru acoperirea pierderilor realizate in exercitiile precedente (117) pentru profitul contabil, astfel ca in balantele de verificare ale societatii, nu se mai evidentieaza in nici un cont, pierdere de recuperat, iar evidentierea pierderii fiscale cumulate in declaratia de impozit pe profit pentru anul 2003 s-a facut in mod eronat, din moment ce, la intocmirea ei, atat pierderea fiscala de recuperat aferenta anului 2002 in suma de ... lei, cit si pierderea fiscala de recuperat aferenta anului 2003 in suma de ...lei, au fost deja acoperite din reevaluare, prin urmare in semestrul I 2004, societatea a calculat impozitul pe profit prin preluarea eronata a pierderii fiscala in suma de ... lei.

Recalcularea impozitului pe profit datorat pentru sem. I 2004 s-a efectuat in conformitate cu prevederile art.19 si art. 26 din Legea nr. 571 din 2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 73 si pct.74, la data de 30.06.2004, din recalculare rezultand ca societatea a inregistrat profit fiscal in suma de ... lei.

- referitor la inregistrarea in evidenta contabila si fiscala a contractului de inchiriere nr.119 din 10.12.2002 incheiat intre SC G.P... Timisoara si SC R ... SA , precum si a contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr.988 din 04.05.2002, incheiat intre SC G.P. ... si SC R .. SA

A) In data de 10.12.2002 s-a incheiat intre SC G.P si SC R SA , un contract de inchiriere sub nr.119, avand ca obiect inchirierea pe o perioada de 18 ani, cu posibilitate de prelungire, a unui teren de 1260 mp. Conform clauzelor stipulate in contract, pretul anual al chiriei a fost stabilit la ... \$, iar pentru perioada cuprinsa intre semnarea contractului si data obtinerii autorizatiei de construire, locatarul va plati suma de ... \$ cu titlu de garantie. Garantia, precum si chiria pentru 2 ani de zile au fost facturate astfel:

- cu factura fiscala nr.... suma de ... lei contravaloare a ... \$, suma incasata in data de 11.12.2002 si inregistrata in evidenta contabila in contul 706 (venituri din chirii) analitic 0028 in balanta de verificare a lunii decembrie 2002, conform Notei contabile nr. 4;

- cu factura fiscala nr.... suma de ... lei, contravaloare a ... \$, aferenta chiriei pentru perioada 10.12.2002 - 10.12.2003; suma a fost incasata in data de 13.12.2002 si inregistrata in evidenta contabila in contul 706 (venituri din chirii) analitic 0028 in balanta de verificare a lunii decembrie 2002, conform Notei contabile nr.4 ;

- cu factura fiscala nr...., suma de ... lei contravaloare a ... \$, aferenta chiriei pentru perioada 11.12.2003 - 10.12.2004; suma a fost incasata in data de 13.12.2002 si inregistrata in evidenta contabila in contul 706 (venituri din chirii)

analitic 0028 in balanta de verificare a lunii decembrie 2002, conform Notei contabile nr.4, urmand ca

*“ pentru tot restul duratei contractului, plata chiriei anuale sa se faca in avans, pentru anul urmator, la data de 10 decembrie”.*

Asa cum rezulta din capitolul III al contractului de inchiriere, atasat in copie la prezentul act de control, *pe perioada de valabilitate a prezentului contract si respectiv la incetarea acestuia, locatarul are drept de preferinta, in cazul vanzarii terenului sau al reanchirierii acestuia, iar vanzarea imobilului catre un tert, in conditiile in care locatarul nu i-si valorifica dreptul de preferinta, nu va duce la desfiintarea prezentului contract , fiind aplicabile dispozitiile art. 1441 Cod civil.*

In urma incheierii acestui contract de inchiriere, SC R ... SA a fost inregistrat in Cartea Funciara nr.105601, la pozitia *Foaia de sarcini cu mentiunea : Drept de inchiriere asupra 1260 mp teren pe o perioada de 18 ani incepand cu 10.12.2002;* din acest contract de inchiriere nu rezulta intentia partilor contractante de intocmire dupa doi ani a unui contract de vanzare/cumparare pentru terenul inchiriat.

B) In data de 04.05.2004 s-a autentificat la notariat, sub nr...., contractul de vanzare/cumparare intocmit de catre avocat O ... din cadrul Societatii Civile de Avocati T ... incheiat intre SC G.P si SC R SA avand ca obiect vanzarea respectiv, cumpararea dreptului de proprietate asupra imobilului inscris in Cartea Funciara nr.105601, adica a terenului de 1260 mp, ce a facut obiectul contractului de inchiriere nr.... din ....

Conform clauzelor stipulate in contract pretul vanzarii este de ... la care se adauga TVA, urmand ca pretul sa fie achitat de cumparatoare in modalitatea prevazuta mai jos, dupa cum urmeaza:

- prima rata in cuantum de ... EUR( ... \$ ) s-a achitat prin compensarea chiriei pe 2 ani platita in avans de catre cumparatoare, stingandu-se astfel orice obligatii ce decurg in sarcina vanzatoarei din desfiintarea contractului de inchiriere;

- a doua rata , in valoare de ... plus TVA se va achita in termen de 5 zile lucratoare de la data autentificarii prezentului contract, - a treia rata , in valoare de ... EUR plus TVA se va achita pana in data de 27.07.2004;

- termenele stipulate pentru plata pretului sunt ferme si reprezinta data la care sumele de bani se vor regasi efectiv in contul vanzatoarei, - pretul se va achita in lei la cursul de schimb ROL/EUR comunicat de BNR la data efectuarii platilor.

Pretul de vanzare de ...euro la care se adauga TVA aferenta contractului de vanzare/cumparare nr.... din 04.05.2004 a fost inregistrata in evidenta financiar-contabila a SC G.P astfel:

- factura fiscala nr.... in valoare de ... lei, contravaloarea a 3 ... EUR, a fost inregistrata in evidenta contabila in contul 758 analitic 3, in balanta de

verificare a lunii mai 2004, conform Notei contabile nr. 260, si incasata in data de 10.05.2004;

- factura fiscala nr.... in valoare de ... lei, contravaloarea a ... EUR, a fost inregistrata in evidenta contabila in contul 758 analitic 3, in balanta de verificare a lunii iunie 2004, conform Notei contabile nr. 260 si incasata in data de 27.07.2004 ( suma de ... lei ) si in data de 03.08.2004 (suma de ... lei ).

In luna iunie 2004, societatea a procedat la scoaterea din evidenta contabila a terenului ce a facut obiectul contractului de vanzare cumparare prin inregistrarea sumei totale de ... lei in contul 6583 si respectiv in contul 2111, analitic 0001. Aceasta suma este formata din ... lei reprezentand conform explicatiilor notei contabile, valoarea contabila a terenului vandut si din ... lei, reprezentand, diferente de reevaluare terenuri.

Dupa cum rezulta din cele de mai sus, in evidenta contabila a SC G.P. terenul ce a facut obiectul contractului de vanzare/cumparare cu SC R ...SA a fost inregistrat la valoarea de 112.057 EUR si nu la valoarea contractuala 157.500 EUR, diferenta de 45.443 EUR, reprezentand prima *rata de achitare*, nu a fost facturata, iar valoarea contractuala totala de 157.500 lei nu a fost inregistrata in evidenta contabila.

Din clauzele contractuale ale contractului de vanzare/cumparare, suma de 45.443 EUR reprezentand prima rata *s-a achitat prin compensarea chiriei pe 2 ani platita in avans de catre cumparatoare, stingandu-se astfel orice obligatii ce decurg in sarcina vanzatoarei din desfiintarea contractului de inchiriere.*

La data de 04.05.2004, data incheierii contractului de vanzare/cumparare, SC G.P. a beneficiat de prevederile contractului de inchiriere nr.119 din 10.12.2002, o perioada de 17 luni din cele 24 de luni incasate in decembrie 2002. Mentionam ca suma de 54.432 \$, suma convertita de parti in contractul de vanzare/cumparare la 45.443 EUR a fost incasata ca urmare a unui contract economic de sine statator ( contract de inchiriere), care nu a fost reziliat de cele doua parti, el ramanand valabil pana la vanzarea terenului si din clauzele caruia nu rezulta faptul ca aceasta suma reprezinta un avans aferent unui eventual contract de vanzare/cumparare. Mai mult decat atat, citam : *pe perioada de valabilitate a prezentului contract (18 ani) si respectiv la incetarea acestuia, locatarul are drept de preferinta, in cazul vanzarii terenului sau al reanchirierii acestuia, iar vanzarea imobilului catre un tert, in conditiile in care locatarul nu i-si valorifica dreptul de preferinta, nu va duce la desfiintarea prezentului contract (contract de inchiriere), fiind aplicabile dispozitiile art.1441 Cod civil.*

Organul de inspectie fiscala considera ca suma de 45.443 EUR ce reprezinta incasarea in avans a chiriei lunare de 1.893,46 EUR, pentru primii 2 ani (24 luni) din cei 18 ani pentru care a fost incheiat contractul de inchiriere,

iar terenul a fost inchiriat o perioada de 17 luni ( decembrie 2002 - mai 2004 ) din cele 24 de luni achitate, rezulta faptul ca la data incheierii contractului de vanzare/cumparare, respectiv data la care se face transferul dreptului de proprietate, ramane facturata si inregistrata in evidenta contabila contul 706, venituri din chirii ) si incasata in avans suma de 13.254,18 EUR, pentru perioada iunie-decembrie 2004.

Trebuie sa se faca insa diferenta intre incasare si facturare, facturarea reprezinta inregistrarea in contabilitate a veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunului vandut evidentiat in factura, iar incasarea reprezinta intrarea contravalorii bunului facturat in conturile bancare ale societatii.

In concluzie, din actele puse la dispozitie de catre societate, rezulta inregistrarea unui contract de inchiriere pe o durata de 18 ani cu incasarea sumei de 54.432 \$ (45.443 EUR) si inregistrarea in veniturile din inchirieri ale societatii in luna decembrie 2002 si in luna mai 2004, inregistrarea unui contract de vanzare/cumparare cu transferul dreptului de proprietate al terenului si evidentierea in conturile de venituri ale societatii a valorii de 112.057 EUR, la care se adauga eventual suma de 13.254,18 EUR, facturata in 2002, in total 125.311,18 EUR si nu a valorii contractuale 157.500 EUR.

Astfel ca, societatea nu a facturat suma de 32.188,82 EUR reprezentand 130.126 lei, calculat la cursul de 40.426 lei/EUR, inregistrat la data de 03.05.2004, incalcand prevederile alin.1, art.19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal potrivit carora profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă si cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal .

Potrivit prevederilor HG nr. 44/ 2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, PARTEA 10', pct.12., *“ veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările si completările ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor”* ;

Potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991 a contabilității, republicată si actualizată, art.6, *“ orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ,”* iar potrivit art.11 *“ detinerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar si alte drepturi si obligații, precum si efectuarea de operațiuni economice, fără sa fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise”* .

Prin modul de inregistrare a contractului de vanzare/cumparare, respectiv desfiintarea retroactiva a contractului de inchiriere incheiat cu 2 ani inaintea contractului de vanzare/cumparare si considerarea incasarii veniturilor din chirii ca reprezentand plata in avans pentru contractul de vanzare/cumparare, societatea se preleveaza de art.969 din Codul Civil , conform caruia conventiile legal facute au putere de lege intre partile contractante , fara sa tina cont de art.1 din Codul Civil, ce arata, citam : legea dispune numai pentru viitor, ea nu are putere retroactiva.

Din recalcularea profitului impozabil s-a stabilit diferenta de impozit pe profit in suma de 100.338 lei si conform prevederilor HG nr. 564/2000, HG nr.1043/2001, HG nr.874/2002 si HG nr.1513/2002, OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, art. 119, alin.1., si art.120, alin.1, s-a procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de 142.400 lei si penalitati de intarziere in suma de ... **potrivit** prevederilor OG nr.26/2001, OG nr.61/2002, art.120 din OG nr. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala.

#### **Taxa pe valoare adaugata**

Perioada verificata : 01.08.2001- 31.08.2004 ; baza legala referitor la TVA in perioada verificata : OUG nr.17/2000, Legea nr.345/2002, HG nr.598/2002, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare al Codului Fiscal.

Ca urmare a reverificarii efectuate s-au constatat urmatoarele:

- referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile

Din verificarile efectuate s-a retinut ca in anul 2001 societatea a inregistrat in contul 623, cheltuieli de protocol in suma totala de ... lei, pierdere neta in contul 121 de ... lei, iar ca urmare a calculului profitului impozabil, societatea a evidenciat in contul 691, un impozit pe profit de .. lei.

In conformitate cu prevederile art.18, lit.c, din OUG nr. 17/2000, si art.22, alin.4, lit.c din Legea nr. 345/2002, privind valoarea adaugata:” *persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de actiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum si pentru alte actiuni prevazute in legi, cu respectarea limitelor si destinatiilor prevazute in acestea.* ”

Astfel, OUG nr. 217/ 1999, pentru modificarea și completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit prevede la art.4, alin.6, lit.c, “ *se considera ca fiind cheltuieli nedeductibile*

*cheltuielile de protocol care depășesc limita de 1 % aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit, și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului.”*

Din ceea ce s-a prezentat mai sus, s-a constatat că în anul 2001, societatea nu a calculat taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă de ... lei, aferentă cheltuielilor de protocol nedeductibile, cheltuieli care au fost evidențiate ca nedeductibile în Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2001, depusă la organul fiscal teritorial sub nr....29.03.2002.

Conform prevederilor HG nr.564/2000, HG nr.1043/2001, HG nr.874/2002 și HG nr.1513/2002, OG nr. 92/2003, privind Codul de Procedură Fiscală, art.119, alin.1, și art.120, alin.1, s-a procedat la calcularea de majorări de întârziere în suma de 1.694 lei și penalități de întârziere în suma de 199 lei, potrivit prevederilor OG nr.26/2001, OG nr.61/2002 și art.120, din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală până la data de 01.01.2006 .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă contractului de vânzare/cumpărare încheiat între SC G.P. Si SC R SA având ca obiect vânzarea respectiv, cumpărarea dreptului de proprietate asupra imobilului înscris în Cartea Funciara nr.105601, respectiv a terenului de 1260 mp

Conform clauzelor stipulate în contractul atașat în copie la prezentul act de control, prețul vânzării este de 157.500 EUR, la care se adaugă TVA, urmând ca prețul să fie achitat de cumpărător în modalitatea prevăzută mai jos, după cum urmează:

- prima rată, în cuantum de 45.443 EUR( 54.432\$ ) s-a achitat prin compensarea chiriei pe 2 ani plătită în avans de către cumpărător, stingându-se astfel orice obligații ce decurg în sarcina vânzătoarei din desființarea contractului de închiriere;

- a doua rată, în valoare de 30.000 EUR plus TVA se va achita în termen de 5 zile lucrătoare de la data autentificării prezentului contract, - a treia rată , în valoare de 82.057 EUR plus TVA se va achita până în data de 27.07.2004;

- termenele stipulate pentru plata prețului sunt ferme și reprezintă data la care sumele de bani se vor regăsi efectiv în contul vânzătoarei, - prețul se va achita în lei la cursul de schimb ROL/EUR comunicat de BNR la data efectuării plăților.

Taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestei tranzacții a fost înregistrată în evidența financiar-contabilă a SC G.P. :

- taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă facturii fiscale nr.... în valoare de ... lei, a fost înregistrată în evidența

contabila in contul 4427, in balanta de verificare a lunii mai 2004, conform Notei contabile nr. 260 si incasata in data de 10.05.2004;

- taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta facturii fiscale nr.... in valoare de ...lei, a fost inregistrata in evidenta contabila in contul 4427, in balanta de verificare a lunii iunie 2004, conform Notei contabile nr. 260 si incasata in data de 27.07.2004 respectiv in data de 03.08.2004.

Scoaterea din evidenta contabila a terenului care a facut obiectul contractului de vanzare cumparare s-a efectuat prin inregistrarea sumei totale de ... lei in contul 6583 si respectiv in contul 2111, analitic 0001; suma se compune din ... lei reprezentand conform explicatiilor notei contabile, valoarea contabila a terenului vandut si din 33.598 lei, reprezentand, diferente de reevaluare terenuri.

Dupa cum rezulta din cele de mai sus, in evidenta contabila a SC G.P.,,, terenul ce a facut obiectul contractului de vanzare/cumparare cu SC R SA a fost inregistrat la valoarea de 112.057 EUR si nu la valoarea contractuala 157.500 EURO, diferenta de 45.443 EUR , reprezentand prima rata de achitare,

Din clauzele contractuale ale contractului de vanzare/cumparare , suma de 45.443 EUR reprezentand prima rata s-a achitat prin compensarea chiriei pe 2 ani platita in avans de catre cumparatoare, stingandu-se astfel orice obligatii ce decurg in sarcina vanzatoarei din desfiintarea contractului de inchiriere.

La data de 04.05.2004, data incheierii contractului de vanzare/cumparare, SC G.P. a beneficiat de prevederile contractului de inchiriere nr.119 din 10.12.2002, o perioada de 17 luni din cele 24 de luni incasate in decembrie 2002. Mentionam ca suma de 54.432 \$, suma convertita de parti in contractul de vanzare/cumparare la 45.443 EUR a fost incasata ca urmare a unui contract economic de sine statator ( contract de inchiriere), care nu a fost reziliat de cele doua parti, el ramanand valabil pana la vanzarea terenului si din clauzele caruia nu rezulta faptul ca aceasta suma reprezinta un avans aferent unui eventual contract de vanzare/cumparare.

Mai mult, pe perioada de valabilitate a prezentului contract (18 ani) si respectiv la incetarea acestuia, locatarul are drept de preferinta, in cazul vanzarii terenului sau al reanchirierii acestuia, iar vanzarea imobilului catre un tert, in conditiile in care locatarul nu i-si valorifica dreptul de preferinta, nu va duce la desfiintarea prezentului contract (contract de inchiriere), fiind aplicabile dispozitiile art. 1441 Cod civil.

Considerand suma de .. ca reprezentand incasarea in avans a chiriei lunare de ... pentru primii 2 ani (24 luni) din cei 18 ani pentru care a fost incheiat contractul de inchiriere, iar terenul a fost inchiriat o perioada de 17 luni ( decembrie 2002 - mai 2004 ) din cele 24 de luni achitate, rezulta faptul ca la data incheierii contractului de vanzare/cumparare, respectiv data la care se face transferul dreptului de proprietate, ramane facturata si inregistrata in

evidenta contabila in contul 706, venituri din chirii ) si incasata in avans suma de .. pentru perioada iunie-decembrie 2004.

Trebuie sa se faca insa diferenta intre incasare si facturare; facturarea reprezinta inregistrarea in contabilitate a veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunului vandut evidentiat in factura, iar incasarea reprezinta intrarea contravalorii bunului facturat in conturile bancare ale societatii.

In concluzie, din actele puse la dispozitie de catre societate, rezulta inregistrarea unui contract de inchiriere pe o durata de 18 ani cu incasarea sumei de 54.432 \$ (45.443 EUR) si inregistrarea ei in veniturile din inchirieri ale societatii in luna decembrie 2002 si in luna mai 2004, inregistrarea unui contract de vanzare/cumparare cu transferul dreptului de proprietate al terenului si evidentierea in conturile de venituri ale societatii a valorii de .. la care se adauga eventual suma de ... facturata in 2002, in total ... si nu a valorii contractuale ...

Astfel, conform prevederilor contractuale, transferul dreptului de proprietate al terenului ce face obiectul contractului de vanzare/cumparare autentificat sub nr.988, s-a realizat la data de 04.05.2004, deci, conform prevederilor art.126, alin.1 si art.128, alin.1, din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv pct.4, alin.1 din HG nr.44/2004, pentru aprobarea Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, prin livrare de bunuri se intelege orice transfer de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia, la art.155, alin.1 si 2, se precizeaza ca pentru livrarile de bunuri, factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar la pct.59, alin.3, se precizeaza faptul ca in cazul livrarii de bunuri imobile, data livrarii, respectiv data la care se emite factura fiscala, este data la care toate formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator.

In concluzie, SC G.P.... nu a facturat suma de ... lei, reprezentand.. taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta veniturilor care nu au fost facturate de ... lei ( ... EUR) , calculat la cursul de 40.426 lei/EUR, inregistrat la data de 03.05.2004, (conform facturii nr....)

In argumentarea deciziilor de inregistrare a contractului de vanzare/cumparare, respectiv desfiintarea retroactiva a contractului de inchiriere incheiat cu 2 ani inaintea contractului de vanzare/cumparare si considerarea incasarii veniturilor din chirii ca reprezentand plata in avans pentru contractul de vanzare/cumparare, societatea se preleveaza de art.969 din Codul Civil conform caruia ” *conventiile legal facute au putere de lege intre partile contractante* “, fara sa tina cont de art.1 din Codul Civil, unde se arata ca ”*legea dispune numai pentru viitor; ea nu are putere retroactiva.*”

Din ceea ce s-a prezentat mai sus, s-a constatat ca societatea nu a calculat taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma de ... lei, aferenta veniturilor care nu au fost facturate de ... lei la data de 04.05.2004.

Conform prevederilor H.G. nr.564/2000, H.G. nr.1043/2001, H.G. nr.874/2002 si HG nr.1513/2002, OG nr. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala, art.119, alin.1, s-a procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de 35.558 lei , si penalitati de intarziere in suma de 2.4971 ei calculate potrivit art.120, din OG nr. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala pana la data de 01.01.2006, data la care art.120 se abroga .

**III. Avind in vedere constatarile**, actele si documentele depuse în sustinerea cauzei, motivele invocate de petenta si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Timis prin Biroul Solutionare contestatii este investit a se pronunta daca în mod corect si legal reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au stabilit in sarcina contestatoarei suma de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit ...
- majorari de intarziere ...
- TVA ...
- majorari de intarziere ...

**În fapt**, actul de control contestat a fost incheiat ca urmare a desfiintarii partiale ( nu totale cum eronat afirma contestatoarea) a Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 22.12.2004 prin Decizia DGFP Timis nr. 132/79/01.04.2005.

Motivele pentru care s-a dispus refacerea actului de control referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit au fost urmatoarele:

- declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2003 a fost depusa eronat in sensul ca a fost intocmita in mii lei si nu in lei, denaturand astfel rezultatele financiare declarate;
- la stabilirea veniturilor din vanzarea terenului organul de inspectie fiscala urma sa aiba in vedere clauzele contractului integral.

referitor la diferenta de impozit pe profit datorata acoperirii pierderii contabile din reevaluarea terenurilor in perioada 2001-2004;

In fapt la 30.06.2004 societatea a inregistrat profit contabil in suma de ... lei , profit fiscal ... lei , dar nu calculeaza impozit pe profit , intrucat la stabilirea profitului impozabil a inclus pierderea fiscala de recuperat din anii precedenti , respectiv anul 2002 pentru suma de ... lei si anul 2003 pentru suma de ... lei , in conditiile in care pierderile din anii 2002 si

2003 au fost acoperite din reevaluarea terenurilor, conform hotararii AGA si a notelor contabile anexate.

In sustinerea contestatiei societatea petenta precizeaza ca este practic imposibil chiar si aritmetic vorbind, ca in suma de ... lei reprezentând pierdere fiscală aferentă semestrului I 2004 sa fie inclusă si pierderea fiscală aferentă anilor 2002 si 2003 în sumă totală de ... lei, întrucât cea din urmă sumă este mai mare decât suma declarată cu titlu de pierdere fiscală pentru semestrul I 2004, astfel ca recalcularea pierderii fiscale pentru semestrul I 2004 este neintemeiata .

In solutionarea contestatiei organul de solutionare a contestatiei va aplica prevederile art. 206 din OG nr.92/2003, republicata, alin .(1) lit. c:

*“ Forma si continutul contestatiei*

*(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:*

*(...)*

*c) motivele de fapt si de drept,”* respectiv art. 213 alin.(1) din acelasi act normativ :

*“ Solutionarea contestatiei*

*(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.”*

Avand in vedere ca pentru acest capat de cerere argumentele aduse de societate nu contin motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia, calculul aritmetic invocat nefiind in masura sa contrazica constatarile organului de inspectie fiscala , motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

referitor la diferenta de impozit pe profit calculata ca urmare a inregistrarii partiale in evidenta contabila a contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr.988 din 04.05.2002 incheiat intre SC G.P. si SC R SA

Motivul pentru care s-a dispus refacerea actului de inspectie fiscala referitor la acest capat de cerere a fost ca la stabilirea veniturilor din vanzarea terenului organul de inspectie fiscala sa analizeze clauzele contractului integral , potrivit prevederilor art. 969 din Codul civil.

In continutul contestatiei societatea petenta considera constatarile organului de inspectie fiscala referitor la facturarea partiala a contravalorii terenului în suprafată de 1260 mp. nelegale si contravin solutiei dispuse

prin decizia DGFP Timis nr. 132/79/01.04.2005 intrucat prin aceasta decizie s- a retinut cã pretul de vânzare al terenului a fost facturat integral si achitate oligatiile cãtre bugetul consolidat al statului.

Afirmatiile petentei sunt nereale intrucat in continutul Deciziei nr. 132/79/01.04.2005 nu se fac aprecieri referitoare la inregistrarea in totalitate a veniturilor si achitarea integrala a obligatiilor la bugetul de stat, in aceste conditii contestatia ar fi fost admisa; admiterea, desfiintarea si refacerea actului de control s-a impus intrucat in acest act de control nu au fost luate in considerare clauzele contractuale integral.

Prin urmare, cele dispuse prin Decizia nr. 132/79/01.04.2005 au fost insusite de organul de inspectie fiscala care a procedat la reverificarea impozitului pe profit.

In solutionarea contestatiei DGFP Timis prin Biroul solutionare contestatii se va pronunta asupra masurilor dispuse prin acest act , va analiza motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal si in raport cu sustinerile contestatoarei.

Prin Raportul de insptcie fiscala s-a stabilit in sarcina contestatoarei diferenta de impozit pe profit intrucat nu a evidentiat integral in contabilitate veniturile realizate din vanzarea unui teren conform contractului de vanzare cumparare nr.....

In fapt, societatea petenta a incheiat in data de 10.12.2002 contractul de inchiriere nr. 119 avand ca obiect " inchirierea unui spatiu in suprafata de 1260 mp ", cu destinatia construirii si exploatarii de catre locator a unei statii de distributie carburanti pe o perioada de 18 ani .

In data de 04.05.2004 pentru acelasi spatiu s-a incheiat contractul de vanzare cumparare nr. 988/04.05.2004 in care a fost stipulat pretul de vanzare convenit intre parti, respectiv ... eur echivalentul a ...lei, la care se adauga TVA, precum si modul de achitare.

In continutul contractului de vanzare cumparare se precizeaza modul de achitare a terenului de catre cumparatoare si anume prima rata in suma de ... eur s-a achitat prin compensare cu chiria pe 2 ani platita in avans de catre cumparatoare.

Cauza supusa solutionarii este a se stabi daca societatea petenta avea obligatia evidentierii veniturilor integral conform pretului stipulat in contractul de vanzare - cumparare, in conditiile in care la dosarul contestatiei nu a fost depusa dovada rezilierii contractului de inchiriere si a modului de stingere a obligatiilor dintre parti ca urmare a rezilierii contractului de inchiriere.

In drept, cu privire la impozitul pe profit, sunt aplicabile prevederile art. 19(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

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

La art. 6(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt precizate urmatoarele:

*”(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”*

In speta sunt in derulare doua operatiuni economice, respectiv inchirierea unui teren si vanzarea unui teren . Potrivit textelor de lege mai sus invocate, societatea petenta avea obligatia ca la momentul efectuarii fiecărei operatiuni, respectiv a inchirierii si a efectuării vânzării terenului sa consemneze aceste operatiuni economico-financiare la valoarea prevazuta in contractele incheiate între parti, sa inregistreze veniturile obtinute din aceste tranzactii , venituri care sa fie luate in calcul la stabilirea profitului impozabil realizat de societate in perioada respectiva, respectiv a TVA datorata.

Potrivit prevederilor art.969 din Codul Civil “ *conventiile legal facute au putere de lege între partile contractante* ” si potrivit prevederilor art.1 alin. (3) din Codul fiscal:

*“ In materie fiscala , dispozitiile prezentului cod prevaleaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict între acestea aplicandu-se dispozitiile Codului fiscal”*

Avand in vedere ca societatea nu a evidentiat veniturile integral asa cum au fost stipulate in contractul de vanzare - cumparare, respectiv la pretul de 157.500 eur, se retine ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la reintregirea veniturilor si implicit a recalcularii impozitului pe profit aferent acestor venituri, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta contractului de vanzare/cumparare incheiat între SC G.P....si SC R... SA avand ca obiect vanzarea respectiv, cumpararea dreptului de proprietate asupra imobilului inscris in Cartea Funciara nr.105601, respectiv a terenului de 1260 mp

In contestatia formulata societatea petenta solicita anularea deciziei de impunere , privind obligatiile fiscale suplimentare, fara a preciza suma contestata si fara a face referire la acest capat de cerere si nu invoca motive de fapt si de drept in sustinerea contestatiei.

In acest caz, in solutionarea acestui capat de cerere organul de solutionare a contestatiei va aplica prevederile art. 206 din OG nr.92/2003, republicata, alin .(1) lit. c:

*“ Forma si continutul contestatiei*

*(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:*

*(...)*

*c) motivele de fapt si de drept,”* respectiv art. 213 alin.(1) din acelasi act normativ :

*“ Solutionarea contestatiei*

*(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.”*

Avand in vedere ca pentru acest capat de cerere societatea nu a formulat motivele de fapt si de drept pe care si-a intemeiat conestatia, se impune respingerea contestatiei ca neargumentata pentru acest capat de cerere.

- referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile

Cauza supusa solutionarii este a se stabili daca societatea datoreaza TVA aferenta cheltuielilor de protocol in anul 2001.

In fapt, in anul 2001 societatea a inregistrat in contul 623, cheltuieli de protocol in suma totala de ... lei in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere .

In drept, in conformitate cu prevederile art.18, lit.c, din OUG nr. 17/2000, si art.22, alin.4, lit.c din Legea nr. 345/2002, privind pe valoarea adaugata:” *persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de actiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum si pentru alte actiuni prevazute in legi, cu respectarea limitelor si destinatiilor prevazute in acestea. ”*

Din verificarile efectuate se retine ca in anul 2001, societatea nu a calculat taxa pe valoarea adaugata nedeductibila de 845 lei, aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile, cheltuieli care au fost evidentiata in declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2001 .

Nu poate fi retinuta afirmatia petentei ca în conformitate cu dispozitiile art. 91 alin.1 din OG nr. 92/2003, dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale aferente anului 2001 s-a prescris la data de 01.01.2007 si ca nu a intervenit nicio cauză de suspendare sau de întrerupere a termenului de prescriptie intrucat prin Decizia nr. 132/79/01.04.2005 s-a dispus desfiintarea si refacerea verificarii in ceea ce priveste atat impozitul pe profit cat si TVA .

In cazul desfiintarii si refacerii actului administrativ fiscal sunt aplicabile prevederile pct. 12.7 din Ordinul ANAF nr.519/2005:

*“ (...) verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”*

Organul de inspectie fiscala a aplicat prevederile legale in speta in sensul ca a procedat la reverificarea acelorasi impozite si pentru aceiasi perioada, prin urmare diferenta de TVA nu este prescrisa.

Referitor la majorarile de intarziere stabilite de organul de inspectie fiscala Biroul investit cu solutionarea contestatiei face precizarea ca desi in continutul contestatiei contestatoarea nu aduce argumente referitoare la acest capat de cere , in speta va aplica prevederile pct. 2.1. din Ordinul ANAF nr. 519/2005 :

*“ In situatia in care contestatorul precizeaza ca obiectul contestatiei il formeaza actul administrativ atacat, fara insa a mentiona, in cadrul termenului acordat de organul de solutionare, cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, datorie vamala, contributi, precum si accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, contestatia se considera formulata impotriva intregului act administrativ fiscal”.*

In speta sunt aplicabile prevederile art. 119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*“1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere”*

In acest sens, la art. 120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, se specifica:

*“ Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]*

*(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Majorarile de intarziere au fost stabilite ca urmare a recalcularii obligatiilor fiscale, pentru perioada cuprinsa intre data scadentei acestora si pana la data intocmirii Deciziei de impunere nr. 5/28.01.2009 .

Aplicarea de majorari de intarziere pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat reprezinta o masura de sanctionare instituita prin legea fiscala impotriva contribuabilului care nu isi achita la termenele de scadenta obligatiile fiscale constand in impozite, taxe si contributii.

Referitor la solicitarea contribuabilului de anulare a dispozitiei ( fara numar) privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, in speta sunt aplicabile prevederile art. 206, alin. (2) si 209 alin.(2) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, conform carora

*"Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal", respectiv,*

*"Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente" .*

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare nu apartine Biroului Solutionare contestatii motiv pentru care ne declinam competenta materiala de solutionare in favoarea emitentului actului atacat .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. 17300/18.05.2009, in temeiul prevederilor OG nr.92/2003, republicata, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MEF se

## **D E C I D E :**

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de ...

2. declinarea competentei de solutionare a contestatiei pentru capatul de cerere referitor la anulara dispozitiei de masuri, in favoarea emitentului actului atacat;

3. prezenta decizie se comunica la:

- SC GP ...
- Administratia Finantelor Publice Timisoara - AIF - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de sase luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR EXECUTIV**