

**DECIZIA nr. 112 / 2007**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL,**  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 1- Activitatea de Inspecție Fiscala, cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str..

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii suplimentare in suma totala de lei, compusa din urmatoarele:

- impozit pe venitul microintreprinderilor	b1 lei
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente	b2 lei
- TVA	b3 lei
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente	b4 lei
- contributia individuala de asigurari pentru somaj	b5 lei
- majorari de intarziere/dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati aferente	b6 lei

De asemenea, petenta contesta diminuarea pierderii fiscale stabilita prin raportul de inspectie fiscala si solicita acordarea de dobanzi pentru nesolutionarea in termen a sumelor reprezentand TVA solicitata la rambursare.

Avand in vedere dispozitiile art.175 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. , petenta aduce urmatoarele argumente:

1. Referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor in suma de lei si la majorari de intarziere in suma de lei:

- societatea nu este microintreprindere, avand atat in anul 2000 cat si pana la 31.08.2001 activitate exclusiva de comert exterior, potrivit contractelor de prestari servicii

incheiate cu comisionari, pe baza facturilor externe incasate in valuta in banci comerciale din Romania;

- platile in valuta intre societati romanesti erau strict reglementate de Regulamentul valutar al BNR, potrivit caruia bancile comerciale aveau atributii de control a legalitatii acestor plati justificate cu documente;

- in OUG nr.24/2001 nu se precizeaza sintagma "activitate de comert exterior", o definitie exacta fiind data de Legea nr.1/1971, iar contractele incheiate de societate sunt strict legate de notiunea de comert exterior;

- tinand cont de activitatea de comert exterior desfasurata in anul 2000 si pana la 31.08.2001, la data de 01.09.2001 societatea nu s-a putut declara microintreprindere, incadrandu-se in art.1(3) din OUG nr.24/2001;

- in fisele sintetice editate la data de 11.11.2002 si 19.02.2003 si in urmatoarele nu apar obligatii de plata neachitate si nu se solicita plata vreunui impozit pe venit, la data de 05.03.2003 fiind depusa declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2002.

In consecinta, daca incadrarea ca platitoare de impozit pe profit ar fi fost gresita, organul fiscal ar fi avut posibilitatea si chiar obligatia sa atentioneze societatea asupra eventualelor erori.

## 2. Referitor la impozitul pe profit:

- factura nr.        in valoare de        DM reprezentand transport din Germania spre Romania in luna martie 2001 a fost primita in luna mai 2001, fiind platita si inregistrata in contabilitate in luna iunie 2001;

- societatea a facturat contravaloarea transportului catre clientul din Germania cu factura externa nr        , respectiv factura fiscala nr.        , fiind platita de clientul german in luna mai 2001, iar inregistrarea ca venit s-a facut in luna martie 2001 si controlata prin PV nr.        ;

- activitatea de comert exterior presupune deplasari in tara si strainatate in vederea realizarii obiectului de activitate si a existentei societatii, chiar daca nu exista un impact financiar de moment, respectiv un profit imediat, asa cum intelege legiuitorul prin art.21(3)-b) din Codul fiscal, aceasta fiind incadrarea corecta si nu cea din art.21(2)-e);

- societatea a respectat strict incadrarea cheltuielilor conform HG 420/1998.

## 3. Referitor la TVA in suma de        lei si la majorari de intarziere in suma de        lei:

- desi beneficiarii si transportatorii sunt societati romanesti, transporturile s-au efectuat pe parcurs extern si nu intern, asa cum rezulta si din CMR-urile anexate, de aceea facturarea s-a facut fara TVA;

- intrucat prin raportul de inspectie fiscala nu se precizeaza facturile pentru care s-a colectat TVA in suma de        lei, iar conform evidentelor societatii, suma totala a acestor facturi este mai mica (        lei) decat cea la care s-a calculat TVA in raportul de inspectie fiscala, la solicitarea facuta au fost indicate verbal 3 facturi, ulterior comunicandu-se ca se adauga si a patra factura neclarificata (        ).

## 4. Referitor la contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de        lei, la majorari de intarziere in suma de        lei si la penalitati de intarziere in suma de        lei, petenta mentioneaza ca, in conformitate cu art.20.c) din Legea nr.1/1991 contributia de 1% se calculeaza la salariul tarifar de incadrare, fara sporuri,

asa cum rezulta din tabelul si din statele de plata prezentate spre exemplificare, ceea ce controlul a considerat o diminuare a bazei de calcul reprezentand sporul de vechime.

De asemenea, societatea prezinta situatia cererilor de rambursare a TVA si mentioneaza ca, daca acestea ar fi fost rezolvate in termen, aspectele legate de interpretarea diferita a legislatiei ar fi fost clarificate in faza incipienta, avand in vedere ca au fost achitate la termenele prevazute de lege toate obligatiile bugetare inclusiv TVA de plata si ar fi fost diminuate majorarile si penalitatile de intarziere, fapt pentru care contestatoarea solicita plata tuturor dobanzilor conform OG nr.61/2002, Codului de procedura fiscala, OMFP nr.967/2005.

Petenta precizeaza ca anexeaza, in copie, contracte cu clientii, facturi fiscale, facturi (Invoice, Swift), CMR, balante de verificare, state de plata salarii.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. \_\_\_\_\_, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 1- Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala persoane juridice au stabilit obligatii de plata suplimentare in suma totala de \_\_\_\_\_ lei, respectiv:

- impozit pe venitul microintreprinderilor	b1 lei
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente	b2 lei
- TVA	b3 lei
- majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente	b4 lei
- contributia individuala de asigurari pentru somaj	b5 lei
- majorari de intarziere/dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati aferente	b6 lei

Prin raportul de inspectie fiscala nr. \_\_\_\_\_ s-a procedat la diminuarea pierderii fiscale aferenta perioadei verificate, ca urmare a neacceptarii deductibilitatii cheltuielilor cu deplasari externe si a reintregirii veniturilor pentru anul 2001 cu facturi ne prezentate in timpul controlului.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatările organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

S.C. X S.R.L. este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/ /1993, avand cod unic de inregistrare R

Obiectul de activitate principal, conform actului constitutiv, consta in activitati de servicii prestate in principal pentru intreprinderi - cod CAEN 7487, in perioada verificata (01.04.2001-31.12.2005), activitatea desfasurata fiind reprezentata de export de servicii, respectiv servicii pentru export de mobilier.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. \_\_\_\_\_ ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor

Publice Sector 1 a efectuat verificarea SC X SRL, pentru perioada 01.04.2001-31.12.2005, din punct de vedere al obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat, in vederea solutionarii decontului cu suma negativa de TVA nr , in suma de lei.

### **3.1.1. Referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor in suma de b1 lei.**

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatara se incadreaza in categoria microintreprinderilor si calculeaza impozit pe venit in conformitate cu OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, in conditiile in care activitatea desfasurata a constat in exclusivitate in prestari servicii efectuate in favoarea clientilor interni si externi.*

**In fapt**, din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca in perioada verificata, societatea a desfasurat activitate de prestari servicii pentru export, respectiv servicii pentru export de mobilier pe baza de comision, in baza contractelor de prestari servicii pentru activitatea de export pe baza de comision incheiate cu parteneri interni, in care se mentioneaza ca pentru activitatea prestata comitentul va primi un comision in lei sau in valuta din contravaloarea facturii externe, intocmind in acest sens facturi cu cota "0" de TVA.

Pentru serviciile prestate, societatea a considerat ca se incadreaza in prevederile art.1 alin.(3) din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor intrucat a desfasurat activitate exclusiva de comert exterior (prestari servicii pentru export) si a procedat la calculul impozitului pe profit.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit ca, pentru perioada 01.09.2001-31.12.2003, petenta se incadreaza in prevederile art.1 alin.(1) si ale art.14 din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, intrucat activitatea societatii a constat in prestari de servicii, potrivit contractelor incheiate cu clientii interni si au procedat la calcularea impozitului pe venitul microintreprinderilor, prin aplicarea cotei de 1,5% asupra veniturilor obtinute, conform art.5 alin.(2) din aceasta ordonanta.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. s-a stabilit un impozit pe venitul microintreprinderilor de plata in suma de b1 lei.

**In drept**, potrivit art.1 alin.(1) si (3) din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, aprobata prin Legea nr. 111/2003:

*"(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obtinute din orice sursa persoanele juridice, denumite in continuare microintreprinderi, care indeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, urmatoarele conditii:*

- a) sunt producatoare de bunuri materiale, presteaza servicii sau/si desfasoara activitate de comert;*
- b) au pana la 9 salariati;*
- c) au realizat venituri reprezentand echivalentul in lei de pana la 100.000 euro inclusiv;*

*d) au capital integral privat.*

*(...)*

*(3) Nu intra sub incidenta prevederilor prezentei ordonante bancile, societatile de asigurare si reasigurare, societatile de investitii, societatile de administrare a investitiilor si societatile de depozitare, societatile de intermediere de valori mobiliare si societatile cu activitate exclusiva de comert exterior.*

Totodata, art.IX din Legea nr. 232/2003 pentru aprobarea O.G. nr.36/2003 privind corelarea unor dispozitii din legislatia financiar-fiscala, prin care se modifica si se completeaza O.G. nr. 24/2001, stipuleaza cu privire la art.1 din ordonanta:

*"(3) Nu intra sub incidenta prevederilor prezentei ordonante entitatile care desfasoara activitati in urmatoarele domenii:*

*- bancar;*

*- asigurari si reasigurari, piata de capital, cu exceptia persoanelor juridice care desfasoara activitati de intermediere in aceste domenii;*

*- jocuri de noroc, pariuri sportive, cazinouri."*

Prin Ordinul nr.945/25.07.2003 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe veniturile microintreprinderilor se precizeaza urmatoarele:

*" Persoanele juridice care au ca obiect de activitate comertul si in cadrul acestei activitati predomina activitatea de comert exterior, respectiv vanzarea marfurilor romanesti pe pietele externe, importul de marfuri, precum si alte operatiuni de comert international ( clearing, barter), asa cum sunt definite in Clasificarea activitatilor din economia nationala, beneficiaza de acest sistem de impunere."*

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, sunt incluse in categoria microintreprinderilor fiind obligate la plata impozitului pe venit persoanele juridice, care indeplinesc **cumulativ**, la data de 31 decembrie a anului precedent, conditiile prevazute la art.1 alin.(1) din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, fiind stipulat in mod expres ca nu intra in aceasta categorie, societatile cu activitate exclusiva de comert exterior.

Prin adresa nr. 262800/12.04.2002 emisa de Directia Generala de Politica si Legislatie Fiscala din cadrul M.F.P. se precizeaza urmatoarele:

*"In categoria microintreprinderilor nu intra societatile care desfasoara activitatea exclusiva de import-export de marfuri( comert exterior) pe cont propriu", iar potrivit dispozitiilor H.G. nr. 656/1997 privind aprobarea Clasificarii activitatii din economia nationala-CAEN, cu modificarile ulterioare, **serviciile sunt definite drept activitati prin care nu se obtin direct si imediat produse.***

Aceste precizari sunt reiterate si in adresa Ministerului Finantelor Publice-Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat nr.267096/2003 ce priveste o speta similara.

De asemenea, prin adresa emisa de Ministerul Economiei si Finantelor-Directia Generala Legislatie Impozite Directe sub nr.260759 (261048)/20.04.2007

si inregistrata la DGFPMB sub nr.14869/23.04.2007, urmare solicitarii transmise prin adresa nr.6354/14.03.2007 si nr.6354/28.03.2007, se precizeaza urmatoarele:

*“Potrivit prevederilor art.1 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, nu intra sub incidenta acestui act normativ bancile, societatile de asigurare si reasigurare, societatile de investitii, societatile de administrare a investitiilor si societatile de depozitare, societatile de intermediere de valori mobiliare si societatile cu activitate exclusiva de comert exterior.*

*Prin urmare, in aplicarea unitara a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, a fost formulata si adresa nr.262800/12.04.2002 care precizeaza ca, in categoria microintreprinderilor platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor nu intra societatile care desfasoara activitatea exclusiva de import-export (comert exterior) pe cont propriu, pe care va rugam sa o aveti in vedere in solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL.”*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si din constatările efectuate de organele de inspectie fiscala rezulta ca, activitatea desfasurata de societatea contestata in perioada analizata este reprezentata exclusiv de prestari servicii pentru export in comision, in favoarea partenerilor interni, in baza contractelor incheiate cu acestia, pentru care a intocmit facturi externe (Invoice-uri) si facturi fiscale.

Ca urmare, afirmatia petentei cu privire la incadrarea acesteia in prevederile art.1 alin.(3) din ordonanta, intrucat activitatea desfasurata a fost “exclusiva de comert exterior”este nejustificata, avand in vedere urmatoarele:

- din continutul contractelor de comision incheiate cu clientii interni, anexate in copie la dosarul cauzei, rezulta ca SC X SRL se obliga sa presteze “toate *activitatile* de comert exterior necesare pentru derularea contractelor externe”, fiind enumerate in mod distinct prestatiile si serviciile executate de societate in favoarea clientilor sai;

- potrivit datelor din bilantul incheiat la data de 31.12.2000 si a celor din balantele de verificare intocmite la data de 31.12.2001 si 31.12.2002 rezulta ca societatea indeplineste conditiile pentru incadrarea in prevederile art.1(1) din O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, in ceea ce priveste *regimul juridic, activitatea desfasurata (prestari servicii), natura si structura capitalului social, numarul de salariati, cifra de afaceri;*

- in evidenta contabila a societatii, veniturile obtinute din prestatiile si serviciile executate au fost inregistrate in contul 704 “Venituri din servicii prestate”, fiind inscrise in balantele de verificare ca “Venituri din comision.”

Prin urmare, pentru veniturile obtinute ca urmare a serviciilor prestate in cadrul acestor contracte, petenta avea obligatia de a calcula, evidentia si vira impozit pe venitul microintreprinderilor conform art.5(1) din O.G. nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, intrucat indeplineste cumulativ conditiile prevazute la art.1 alin.(1) din aceasta ordonanta.

De altfel, faptul ca societatea nu desfasoara activitati de comert, ci activitati de prestari de servicii rezulta chiar din tipul de activitate desfasurat de societate, incadrat in nomenclatura CAEN la diviziunea 7487 - Alte activitati de servicii prestate in principal intreprinderilor.

Ca atare, invocarea in sustinerea contestatiei a Regulamentului valutar al BNR si a atributiilor de control a legalitatii platilor pe care le au bancile comerciale nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat in materie de obligatii fiscale datorate de contribuabili (intre care impozitul pe venitul microintreprinderilor), sunt aplicabile reglementarile fiscale, in speta O.G. nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor; or, potrivit principiului de drept *“ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus.”*

De asemenea, afirmatia potrivit careia la art.3 din Legea nr.1/1971 privind activitatea de comert exterior, de cooperare economică si tehnico-stiintifică a Republicii Socialiste România, publicată în Buletinul Oficial nr. 33 din 17 martie 1971, cu modificările ulterioare, este definita activitatea de comert exterior, se retine ca acest act normativ a fost abrogat, asa cum rezulta din anexa la Legea nr.7/1998 privind declararea ca abrogate a unor acte normative.

Nici afirmatia potrivit careia organele fiscale aveau obligatia de a instiinta asupra incadrarii eronate ca platitor de impozit pe profit nu poate fi retinuta, intrucat necunoasterea legii nu poate fi invocata in solutionarea favorabila a cauzei.

In consecinta, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au considerat ca activitatea desfasurata de S.C. X S.R.L. nu intra in sfera comertului exterior, intrucat nu realizeaza operatiuni de import-export, respectiv vanzari de marfuri la extern, asa cum se precizeaza la punctul 8 din adresa M.F.P. nr.202800/12.04.2002 dat in aplicarea art.1 alin.3 din O.G. nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, si anume: in categoria microintreprinderilor nu intra societatile care desfasoara activitate exclusiva de import-export de marfuri, respectiv comert exterior pe cont propriu si au incadrat societatea in categoria platitorilor de impozit pe venit.

Tinand seama de aspectele prezentate si de prevederile art.176 si ale art.183 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*“Art.176(1)-Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:*

*(...)*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

*(...)”*

*“Art.183(1)-În 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 în raport de sustinerile părților, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării.*

*(...)*

*(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în sustinerea cauzei. În această situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunte asupra acestora”,*

se retine ca masura prin care Serviciul de Inspectie Fiscala din cadrul AFP sector 1 a procedat la calcularea impozitului pe veniturile microintreprinderilor, in suma de b1 lei a fost dispusa in mod corect si legal, astfel incat urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

### 3.1.2. Referitor la accesoriile in suma de b2 lei aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilit impozit pe venit suplimentar de plata in suma de b1 lei*

**In fapt**, asa cum s-a retinut prin prezenta decizie organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina societatii ca fiind datorat impozit pe venitul microintreprinderilor in suma de b1 lei, asupra caruia au calculat majorari de intarziere/dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

**In drept**, potrivit O.G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, modificata prin O.G. nr. 26/2001:

Art. 13 - "Pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza majorari de intarziere calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data realizarii sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale in vigoare.

Cota majorarilor de intarziere se stabileste prin hotarare a Guvernului, la propunerea Ministerului Finantelor Publice, corelata cu taxa oficiala a scontului, stabilita de Banca Nationala a Romaniei.

In cazul constatarii unor diferente de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data realizarii acesteia inclusiv, prevederile alin.1 aplicandu-se corespunzator.

In cazul obligatiilor bugetare stinse prin compensare, majorarile de intarziere pentru neplata acestor obligatii se calculeaza pana la data la care compensarea a devenit posibila, potrivit legii."

Art.13' - "Nevirarea sumelor calculate si reținute la sursă potrivit legii de către plătitorii obligatiilor bugetare se sancționează cu o penalitate de 10% din suma reținută si nevirată într-un termen mai mare de 30 de zile.

Penalitatea prevăzută la alin. 1 se aplică si plătitorilor de venituri realizate din România de către persoanele fizice si juridice nerezidente pentru neretinerea impozitului de la aceste persoane.

Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sancționeaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor".

Prevederi asemanatoare au fost preluate prin O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si prin O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere, calcularea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina petentei au fost stabilite obligatii de plata reprezentand impozit pe venit in suma de



b1 lei, conform prevederilor legale susmentionate aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de b2 lei si penalitatile de intarziere in suma de b2 lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Drept urmare, contestatia petentei urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

### **3.2.1. Referitor la TVA in suma de b3 lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca, in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea diferentei de TVA in suma de b3 lei, in conditiile in care constatarile organului de inspectie nu sunt de natura sa clarifice complet si clar situatia de fapt a contribuabilei, respectiv aceasta nu probeaza si nu motiveaza faptul ca petenta nu poate beneficia de cota zero de TVA pentru activitatea de prestari servicii in comision*

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala nr.            a fost analizata TVA pentru perioada 01.04.2001-30.09.2005, conform prevederilor O.U.G.nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, ale Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea unei diferente de TVA in suma de b3 lei, potrivit art.17 pct.A din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, mentionand urmatoarele:

*“Diferenta de TVA colectata stabilita urmare inspectiei fiscale, in suma de lei(RON), provine de la 4(patru) facturi de transport efectuat pe teritoriul Romaniei, de la si pentru societati romanesti, in 2001”, fara a se face nici o referire la aceste facturi si fara ca aceste documente sa fie anexate, asa cum prevede pct.3.2. din instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005.*

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza urmatoarele:

*“(...) operatiunile prestate nu se incadreaza la art.17 pct.B lit.e), adica transport international, aferent marfurilor din import, efectuat pe parcurs extern si pe parcurs intern pana la punctul de vamuire si intocmire a declaratiei vamale, intrucat transportul nu s-a efectuat in realitate, societatea refacturand transporturi efectuate de diferite societati din tara. Precizam ca nu a avut loc nici un import in numele societatii, nu s-a efectuat transport de marfa, intrucat societatea nu detine mijloace de transport in patrimoniu si nu este abilitata sa efectueze transporturi, neavand licenta. Avand in vedere ca facturile prezentate ca anexe la contestatie sunt intocmite de fiul administratorului, si ca nu au legatura cu operatiunile care au cota zero de TVA, am procedat la colectarea sumei de lei(RON) si calcularea accesoriilor aferente de lei(RON). (...)*

Prin adresa nr.6354/12.03.2007, Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.M.B. a solicitat Administratiei Finantelor Publice sector 1, in temeiul pct.3.1., 3.2. si 3.6. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005, completarea dosarului contestatiei si a referatului cu propuneri de solutionare cu toate documentele care au stat la baza stabilirii de obligatii fiscale suplimentare, respectiv a facturilor la care s-a colectat TVA.

Prin adresa nr.516604/22.03.2007, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr.10946/22.03.2007, au fost anexate urmatoarele:

- factura fiscala nr.            in valoare de            DM, facturata de S.C. X S.R.L. catre SC Y SRL cu sediul in Bucuresti, reprezentand "c/v transport international pe relatia Olanda-Romania";

- factura fiscala nr.            in valoare de            DM facturata de S.C. X S.R.L. catre SC Z SRL cu sediul in Bucuresti, reprezentand "c/v transport international pe relatia Romania-Germania";

- factura fiscala nr.            in valoare de            DM facturata de S.C. X S.R.L. catre SC W SRL cu sediul in Bucuresti, reprezentand "c/v transport international pe relatia Ungaria-Romania";

- factura fiscala nr.            in valoare de            DM emisa de SC Q SRL cu sediul in Suceava catre S.C. X S.R.L., reprezentand "c/v transport marfa", in aceste facturi fiind mentionata cota "0" de TVA.

Ca urmare a constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr.            , prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.            s-a stabilit TVA suplimentara in suma de b3 lei.

**In drept**, in speta, sunt aplicabile prevederile OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si ale normei metodologice de aplicare a acesteia aprobata prin HG nr.401/2000, potrivit carora:

Ordonanta:

Art.4 - (...) *Prestările de servicii sunt impozabile în România când locul prestării se consideră a fi în România în conformitate cu criteriile de teritorialitate stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonante de urgență.*

Norma metodologica:

3.3. Transportul de bunuri sau de persoane se supune taxei pe valoarea adăugată, dacă locul de plecare a transportului se află în România. Serviciile de transport aferente bunurilor importate se supun taxei pe valoarea adăugată, dacă locul de sosire a transportului se află în România.

Ordonanta:

Art. 17. - În România se aplică următoarele cote:

B. Cota zero pentru:

a) exportul de bunuri, *transportul si prestările de servicii legate direct de exportul bunurilor*, efectuate de contribuabili cu sediul în România, a căror contravaloare se încasează în valută în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României. Prin derogare de la aceste prevederi, beneficiază de cota zero exporturile de bunuri care se derulează în sistem barter;

(...)

e) transportul si prestările de servicii accesorii transportului, aferente mărfurilor din import, efectuate pe parcurs extern si pe parcurs intern până la punctul de vămuire si întocmire a declaratiei vamale;

Norma metodologica:

**"9.6. (...) Comisionarul beneficiază de cota zero de taxă pe valoarea adăugată pe baza următoarelor documente:**

a) factura externă;

- b) declaratia vamală de export, vizată de organele vamale;
- c) documentul care atestă efectuarea transportului international, după caz, în funcție de condiția de livrare;
- d) dovada introducerii în bancă a declarației de încasare valutară sau, după caz, a încasării contravalorii mărfii în valută;
- e) factura fiscală pentru comision, pe care este înscrisă "cota zero de T.V.A."

În acest sens, prin Decizia nr.1/2001 pentru aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată”:

*“Comisionarul beneficiază de cota zero de taxă pe valoarea adăugată pentru comisionul încasat în lei de la comitent, în situația în care comitentul încasează în valută, în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României, contravaloarea exportului, inclusiv comisionul societății comisionare.”*

**9.8. Pentru alte prestări de servicii legate direct de exportul bunurilor** efectuate de prestatori cu sediul în România cota zero se justifică cu:

a) contractul încheiat cu unitatea exportatoare sau cu beneficiarul din străinătate, în care se prevede obligativitatea plății în valută a contravalorii serviciilor prestate;

b) documente prezentate de exportatori, din care să rezulte că operațiunile respective sunt legate direct de exportul bunurilor.”

**9.9.** Nerespectarea prevederilor pct. 9.3-9.8 privind justificarea cotei zero de taxă pe valoarea adăugată si/sau nerespectarea condiției de încasare a valutei în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României atrag obligația plății taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei corespunzătoare livrărilor si prestărilor la intern si a majorărilor de întârziere aferente, calculate de la data documentului care atestă livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor.

**9.20.** *“Nerespectarea prevederilor privind justificarea cotei zero de TVA si/sau nerespectarea condiției de încasare a contravalorii în valuta a prestațiilor, prevăzute în facturi si/sau în contracte atrag obligația plății TVA prin aplicarea cotei corespunzătoare prestatilor la intern si a majorărilor de intarziere aferente, calculate de la data documentului ce atesta prestarea serviciilor (...).*

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, în materie de taxă pe valoarea adăugată, regula generala pentru prestările de servicii este aceea ca acestea sunt impozabile în România, când locul prestării se consideră a fi în România, în ceea ce privește transportul precizandu-se urmatoarele:

- transportul de bunuri sau de persoane se supune taxei pe valoarea adăugată, dacă locul de plecare a transportului se află în România;
- serviciile de transport aferente bunurilor importate se supun taxei pe valoarea adăugată, dacă locul de sosire a transportului se află în România.

Totodata prin actele normative de mai sus sunt prevazute expres si limitativ conditiile obligatorii pe care trebuie sa le indeplineasca comisionarii pentru a beneficia de cota zero de TVA, respectiv prezentarea tuturor documentelor prevazute la punctul 9.6 din normele metodologice, pe de-o parte, iar pe de alta parte, condiția de încasare în valută, în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României, de catre comitent, a contravaloării exportului, inclusiv a comisionului societății comisionare, *nerespectarea acestor prevederi conducand la obligatia platii TVA.*

Din constatările organelor de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca acestea nu au clarificat complet si clar situatia de fapt a societatii in ceea ce priveste TVA, ci au procedat la calcularea unei TVA suplimentara in suma de b3 lei, fara a rezulta modul in care a fost determinata aceasta diferenta si fara a se preciza daca s-au analizat conditiile obligatorii prevazute la pct. 9.6 din normele metodologice, in ceea ce priveste justificarea cotei zero de taxã pe valoarea adãugatã in cazul prestarilor de servicii in comision.

Astfel, desi organele de inspectie fiscala mentioneaza ca au procedat la colectarea TVA aferenta unui numar de patru facturi, in realitate sunt prezentate trei facturi emise de VIP X catre diversi clienti, cea de-a patra fiind factura de achizitie emisa de catre societatea contestatara.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra TVA stabilita suplimentar la control, *in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala nu se probeaza si nu se motiveaza faptul ca societatea nu a respectat prevederile privind justificarea cotei zero de TVA, inclusiv a conditiei de incasare a contravalorii in valuta a prestatiilor, asa cum stipuleaza normele date in aplicarea legislatiei privind TVA, iar simplele afirmatii ale organelor de inspectie fiscala precum ca transportul nu s-a efectuat in realitate, ca societatea a refacturat transporturi efectuate de diferite societati din tara si aceea ca respectivele facturi sunt intocmite de fiul administratorului si ca atare nu au legatura cu operatiunile care au cota zero de TVA, fara a rezulta elementele care au condus la determinarea bazei impozabile si fara a anexa documente justificative care sa ateste constatările facute.*

Totodata, se retine ca si *sustinerile societatii contestatoare sunt contradictorii*, in masura in care, pe de o parte, aceasta invoca faptul ca "facturarea s-a facut in DM fara TVA" intrucat transporturile s-au efectuat pe parcurs extern, iar pe de alta parte, precizeaza faptul ca "atit beneficiarii cit si transportatorii sunt societati romanesti", iar din facturile fiscale cu cota zero de TVA emise de SC X rezulta ca acestea reprezinta refacturarea catre societatile exportatoare a transportului efectuat de societati romanesti si facturat catre aceasta.

Mai mult, aceasta nu depune in sustinerea contestatiei dovezi care sa probeze ca activitatea desfasurata este conform actului constitutiv, respectiv activitati de servicii prestate in principal pentru intreprinderi - cod CAEN 7487, desi potrivit art.176 alin.1 lit.d) avea aceasta posibilitate.

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 92 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

" Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei** sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**".

De asemenea, conform art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat **"organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz"**, iar potrivit art. 64 alin. (2) **"organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii"**.

Cu privire la regulile privind inspectia fiscală, potrivit Normei metodologice pentru aplicarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin H.G. nr.1050/2004:

*"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de probă si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.*

*102.2. Când este necesar, organul de inspectie fiscală va anexa la actul de inspectie fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspectiei. (...)."*

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala organele de control nu au clarificat complet si clar situatia de fapt a societatii contestatoare, iar pe baza documentelor existente in dosarul cauzei nu se poate stabili daca SC X SRL a procedat corect prin incadrarea operatiunilor ca fiind cu cota zero, tinand seama si de prevederile art.183 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat, urmeaza a se aplica art.186 alin. (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat"*, **urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 1 in baza pct. 12.7 si 12.8 din Ordinul presedintelui ANAF nr. 519/2005 sa procedeze la reanalizarea TVA aferenta prestarilor de servicii in comision pentru aceeasi perioada si la incheierea un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.**

### **3.2.2. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de b4 lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de TVA pentru care s-a dispus refacerea controlului.*

**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. i s-au comunicat petentei accesorii de plata in suma de b4 lei, respectiv majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei , ca urmare a stabilirii unei diferente de TVA in suma de b3 lei.

**In drept**, calcularea majorarilor de intarziere, a dobanzilor de intarziere si a penalitatilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea

principiului de drept *accessorium sequitur principalae*. Intrucat in sarcina petentei a fost stabilita o diferenta de TVA pentru care urmeaza a se reface controlul, se vor aplica si pentru acest capat de cerere prevederile art.186 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. , cu privire la majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA, in conformitate cu cele retinute la pct.3.2.1. din prezenta decizie.

### **3.3.1. Referitor la contributia individuala de asigurari pentru somaj in suma de b5 lei si accesorii in suma de b6 lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect diferenta de contributie individuala de asigurari pentru somaj in suma de b5 lei si accesorii in suma de b6 lei, in conditiile in care contributia individuala la bugetul asigurărilor pentru somaj, se calculează prin aplicarea cotei de 1% asupra salariului de bază lunar de incadrare brut*

**In fapt**, in perioada verificata, societatea a procedat la calculul contributiei individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj, în cotă de 1%, aplicată asupra salariului de bază lunar brut.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. , organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de contributie suplimentara la fondul de somaj in suma de b5 lei, rezultata din majorarea bazei impozabile la care a fost aplicata cota de 1%, la care au fost calculate si majorari de intarziere in suma de b6 lei, penalitati de intarziere in suma de lei si penalitati pentru retinere la sursa in suma de b6 lei.

Ca urmare a constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. , prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. s-a stabilit o contributie individuala de asigurari pentru somaj in suma de b5 lei, precum si majorari de intarziere in suma de b6 lei si penalitati de intarziere in suma de b6 lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza urmatoarele:

*“Avand in vedere motivele invocate, si anume ca salariul brut nu include si sporuri, ci este salariul tarifar, se constata ca eronat s-au calculat diferente de contributie in suma de lei(RON) si accesorii in suma totala de lei(RON).”*

**In drept**, potrivit Legii nr.1/1991 privind protectia sociala a somerilor si reintegrarea lor profesionala, republicata:

“Art. 22 - Fondul necesar pentru plata ajutorului de somaj, a ajutorului de integrare profesionala si a alocatiei de sprijin se constituie din urmatoarele surse:

(...)

b) o contributie de 1% din salariul de baza lunar de incadrare brut, platita de salariatii persoanelor fizice si juridice prevazute la lit. a).”

Totodata, Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj si stimularea ocupării forței de muncă stipuleaza urmatoarele:

“Art. 27 - Angajatorii au obligatia de a retine si de a vira lunar contributia individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj, *în cotă de 1%, aplicată asupra salariului de bază lunar brut*, pentru asiguratii prevăzuti la art. 19 lit. a)-d) sau, după caz, pentru asiguratii prevăzuti la art. 19 lit. e), asupra veniturilor brute lunare realizate.”

Potrivit normei metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj si stimularea ocupării forței de muncă, aprobată prin HG nr.174/2002:

“Art.14 - (3) *Contributia individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj, prevăzută la art. 27 din lege, se calculează prin aplicarea cotei de 1% asupra:*

a) **salariului de bază brut lunar**, corespunzător funcției îndeplinite, la care se adaugă, după caz, indemnizatia de conducere, salariul de merit si alte drepturi salariale care, potrivit actelor normative, fac parte din salariul de bază, pentru persoanele prevăzute la art. 19 lit. a) si b) din lege;

(...).”

Prin HG nr.934/2004 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj si stimularea ocupării forței de muncă, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 174/2002

"Art.14 - (1) *Baza lunară de calcul asupra căreia se aplică contributia individuală în cotă de 1%, prevăzută la art. 27 din lege, este reprezentată, după caz, de:*

a) **salariul de bază lunar brut**, conform contractului individual de muncă, corespunzător funcției îndeplinite, la care se adaugă, după caz, indemnizatia de conducere, salariul de merit si alte drepturi salariale care, potrivit actelor normative, fac parte din salariul de bază, pentru persoanele prevăzute la art. 19 lit. a) si b) din lege;

(...).”

Avand in vedere prevederile legale anterior mentionate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si mentiunea din referatul intocmit de AFP sector 1 se retine ca diferenta de contributie suplimentara la fondul de somaj in suma de b5 lei, precum si majorari de intarziere in suma de b6 lei, penalitati de intarziere in suma de b6 lei si penalitati pentru retinere la sursa in suma de b6 lei au fost stabilite in mod eronat de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare urmeaza a se admite contestatia pentru acest capat de cerere si a se anula Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , in ceea ce priveste contributia individuala de asigurari pentru somaj in suma de b5 lei, precum si majorari de intarziere in suma de b6 lei, penalitati de intarziere in suma de b6 lei.

### **3.4. Referitor la impozitul pe profit**

*Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.-M.B. se poate investi cu solutionarea contestatiei privind impozitul pe profit, in conditiile in care, pe de-o parte actele administrative fiscale care intra in competenta de solutionare a organelor specializate sunt prevazute expres si limitativ de lege, iar pe de alta parte diminuarea pierderii fiscale se stabileste prin dispozitie de masuri, act ce poate fi contestat.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, petenta se indrepta impotriva masurii stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr. , de neacceptare a cheltuielilor de deplasare in strainatate in suma de lei si a majorarii veniturilor pentru anul 2001 cu suma de lei, reprezentand contravaloarea unor facturi neprezentate in timpul inspectiei fiscale, stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr. .

Se retine ca, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala, organele fiscale au emis numai Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , prin care nu s-au stabilit obligatii suplimentare in ceea ce priveste impozitul pe profit.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza:

*“Dupa refacerea calculului impozitului pe profit, urmare dovezilor prezentate in sustinerea contestatiei, se revine asupra veniturilor realizate in anul 2001, diminuand suma lor cu lei, rezultand o pierdere fiscala la 31.12.2005 in suma de lei(RON).”*

**In drept**, potrivit art.103 alin.(9), art. 107 alin.(1) si art. 179 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**Art.103** - “(9) Contribuabilul are obligatia să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspectiei fiscale, în termenele si conditiile stabilite de organele de inspectie fiscală.”

**Art. 107** - "(1) **Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.**

(2) **Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.** In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului(...)."

**Art. 179** - "**Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:**

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 5 miliarde lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, dupa caz, de catre organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3) “.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 5.1, 5.2 si 5.4 lit.d) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

**5.1. Actele administrative fiscale care intra in competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, sunt cele prevazute expres si limitativ de lege.”**

**5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.**

(...)



**5.4. d) Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsura și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate.”**

Referitor la aplicarea art.103 alin.(9) din Codul de procedura fiscală, republicat, la punctul 102.7. din normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004 se prevede ca:

*“Măsurile, termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală potrivit alin. (9) din Codul de procedură fiscală vor fi aduse la cunoștința contribuabilului prin actul emis de organul de inspecție fiscală competent.”*

Față de cadrul normativ sus-citat se reține că diminuarea pierderii fiscale se stabilește prin dispoziție de măsuri, împotriva căreia se poate formula contestație, iar competența în soluționarea acesteia aparține organului emitent.

Astfel, în temeiul art.103 alin.(9) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prin OMF nr.1939/2004 a fost aprobat modelul formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18.

Se constată că măsura diminuării pierderii fiscale pe anul 2001 a fost stabilită prin raportul de inspecție fiscală, fără a i se stabili contestatoarei diferențe de obligații de plată și fără a ca organele de inspecție fiscală să emită dispoziție de măsuri.

Totodată, potrivit pct.5.4 lit.d) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.519/2005, competența de soluționare a contestației în funcție de cuantumul sumei contestate revine organelor specializate, numai atunci când, prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, ar fi fost stabilit un impozit pe profit suplimentar, ceea ce nu este cazul în speța de față.

*Ca atare, diminuarea pierderii fiscale asupra căreia organele de inspecție fiscală s-au pronunțat prin raportul de inspecție fiscală reprezintă măsura urmând ca AFP sector 1 să emită dispoziție de măsuri.*

Față de cele prezentate, contestația petentei cu privire la diminuarea pierderii fiscale apare ca prematur formulată, urmând ca organele de inspecție fiscală să emită dispoziția de măsuri ce constituie actul susceptibil a fi contestat.

**3.5. Referitor la solicitarea privind acordarea de dobânzi pentru nesoluționarea în termen a sumelor reprezentând TVA solicitată la rambursare** se reține faptul că, potrivit Procedurii de restituire și rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor convenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal, aprobată prin OMFP nr.1899/2004, competența de soluționare revine organului fiscal teritorial, în speța Administrației Finanțelor Publice Sector 1.

Conform pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui

A.NA.F. nr. 519/2005:”in cazul în care contestatiile sunt astfel formulate încât au si alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu solutionarea căii administrative de atac, după solutionarea acesteia.”

In consecinta, capatul de cerere referitor la acordarea de dobanzi va fi remis Administratiei Finantelor Publice Sector 1, spre competenta solutionare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.1 alin.(1) si (3) din OG nr.24/2001 privind impunerea micrintreprinderilor, art.IX din Legea nr.232 pentru aprobarea O.G. nr.36/2003 privind corelarea unor dispozitii din legislatia financiar-fiscala, Instructiunile aprobate prin OMF nr.945/2003, adresele nr.262800/2002 si nr.14869/2007, art.4 si art.17 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct.3.3., 9.6., 9.8.,9.20. din normele metodologice aprobate prin HG nr.401/2000, art.22 din Legea nr.1/1991 privind protectia sociala a somerilor si reintegrarea lor profesionala, art.27 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj si stimularea ocupării fortei de muncă, art.14 din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr.174/2002, art.14 din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr.934/2004, art.13 si art.13<sup>1</sup> din OG nr.11/1996 executarea creantelor bugetare, modificata prin O.G. nr. 26/2001, art.2 alin. (3), art.7 alin.(2), art.83, art.84 alin.(1) si (6), art. 85, art. 86, art.92 alin.(2), art. 107, art.176 alin.(1), art. 179 alin. (1) lit.a), art.183 alin.(1) si (4), art.186 alin.(1) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 102.1 si 102.2 din normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, si pct. 5.1, 5.2, 5.4 lit.d), 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005

#### **DECIDE:**

1. Respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul pe venitul micrinterprinderilor în suma de b1 lei, majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente în suma de b2 lei.

2. Desfiinteaza Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care Administratia Finantelor Publice Sector 1 a stabilit TVA în suma de b3 lei, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA în suma de b4 lei.

3. Admite contestatia si anuleaza în parte decizia nr. în ceea ce priveste contributia individuala de asigurari pentru somaj în suma de b5 lei, precum si majorari de intarziere în suma de b6 lei si penalitati de intarziere în suma de b6 lei.

4. Respinge ca prematur formulata contestatia cu privire la masura diminuării pierderii fiscale pe anul 2001, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 1 sa procedeze la emiterea dispozitiei de masuri.

5. Declina competenta de solutionare a capatului de cerere privind acordarea de dobanzi în favoarea Administratiei Finantelor Publice Sector 1.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.