

DECIZIA NR. 687/2011
privind soluționarea contestației nr. ...
formulata de **S.C. ... S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală ... asupra contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul social în sat ..., comuna ..., județul ..., având C.I.F ... și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului ... sub numărul J.../.../..., reprezentată legal de dl. ... în calitate de asociat și administrator.

Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., precum și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... întocmite de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală

Suma totală contestată este de ... **lei** reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

Contestația a fost formulată în termen legal, conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei și poartă semnătura titularului dreptului procesual, precum și ștampila societății.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** din

I. Societatea petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă de organul de control al Activității de Inspecție Fiscală ... din următoarele motive:

- organele de inspecție fiscală în mod greșit și printr-o interpretare eronată a legii au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată față de cele calculate și declarate de societate;

- organele de inspecție fiscală, în Raportul de inspecție fiscală, la pagina 3, face referire numai la bilanțurile contabile aferente anilor ... și ... fără a specifica rezultatul financiar, rezultatele fiscale aferente anului Se precizează că la ... societatea înregistrează impozit pe profit neachitat în sumă de ... lei, impozit care ar fi putut rămâne în sold ca neachitat din anii precedenți. În aceste condiții inspecția fiscală ar fi trebuit să se desfășoare pe ultimii 5 ani încheiați, conform O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru a clarifica dacă pierderea fiscală provine dintr-o perioadă anterioară. De altfel, în bilanța de verificare întocmită de societate la ... anexată la prezentul R.I.F. se constată că societatea înregistrează în debitul contului 117 "Rezultatul reportat" suma de ... lei, care ar putea reprezenta o pierdere aferentă anilor anteriori;

- cu privire la T.V.A., pentru a nu admite un T.V.A. la deducere, organele de inspecție fiscală aveau obligația să verifice și perioada anterioară întrucât termenul de prescripție este de 5 ani, iar documentele justificative solicitate se refereau la o perioadă care nu era supusă verificării.

Față de cele prezentate mai sus, societatea petentă menționează că situația de fapt, așa cum a fost ea reținută în actul de control, nu reflectă realitatea, iar constatările nu au susținere probatorie.

II. Prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. ..., organul de inspecție fiscală a stabilit suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de Activitatea de Inspecție Fiscală organul de inspecție fiscală propune respingerea contestației pentru suma totală de ... lei.

Totodată se menționează că nu a fost întocmită sesizare penală pentru debitele suplimentare stabilite.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să analizeze dacă suma totală contestată de ... lei care reprezintă ... lei impozit pe profit suplimentar cu ... lei majorări de întârziere

aferente și ... lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară este legal stabilită.

În fapt, inspecția fiscală a cuprins perioada în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, din documentele aflate la dosarul cauzei și așa cum organele de inspecție fiscală menționează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, se reține că societatea petentă în anii ... și ... nu a avut activitate economică, iar în anii ..., ... și ... a avut profit contabil astfel:

- an ... – profit brut în sumă de ... lei;
- an ... - profit brut în sumă de ... lei;
- an ... - profit brut în sumă de ... lei.

În consecință, nu poate fi reținută afirmația petentei precum că organele de inspecție fiscală nu au preluat pierderea fiscală din anii anteriori la stabilirea impozitului pe profit suplimentar întrucât, organul de inspecție fiscală precizează clar că în anii ... și ... societatea petentă nu a avut activitate economică, iar pentru ceilalți ani s-au avut în vedere declarațiile și bilanțurile depuse de societate.

Față de cele mai sus menționate și în conformitate cu art. 17 și art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar aferent anilor ... și ... în sumă de ... lei, acesta nefiind calculat de societatea petentă. Totodată, pentru anii ... și ... se reține că petenta a calculat eronat impozitul pe profit minim stabilit conform art. 18 din același act normativ.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organul de inspecție fiscală precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației că, întrucât în evidența fiscală soldul de la T.V.A. la ... conform declarațiilor societății petente nu era același cu cel din evidența contabilă, au solicitat documente justificative care să ateste că soldul T.V.A. de recuperat înscris în bilanță este cel corect, însă societatea nu a dat curs acestei solicitări.

În conformitate cu art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare *“pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;[...].”

Având în vedere cele mai sus menționate, se reține că la dosarul contestației societatea petentă nu a depus nici un document relevant în susținerea celor afirmate în contestație. Așa cum se precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, petenta a semnat anexa nr. 3 la R.I.F. privind evidența și calculul T.V.A., anexată la dosarul contestației, în care este făcută mențiunea că nu a putut prezenta documente justificative aferente soldului T.V.A. de recuperat.

Astfel, față de cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare de creanțe fiscale constând în impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei. Accesoriile aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei, au fost calculate de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 120 alin. 1 și alin. 5 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Conform art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *“în soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

În drept, art. 17, art. 18 alin. 2 și art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 17 Cotele de impozitare

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38.

Art. 18 Impozit minim

[...] (2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c) - e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

Art. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

- art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;[...]”

- art. 82 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

[...] (3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.[...]”

- art. 120 alin. 1 și alin. 5, art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 120 Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

(5) Modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale va fi reglementat prin norme metodologice aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de Inspecție Fiscală nr. ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. ... contestă și Raportul de Inspecție Fiscală nr.

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în Raportul de Inspecție Fiscală nr. ..., au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., ce produc efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplata în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru aceste capete de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

- a) prin declaratie fiscala, în condițiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

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

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

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

106.1 - Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi: a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;[...].”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art. 17, art. 18, art. 19 alin. 1, art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 82 alin.3, art. 85 alin. 1, art. 109, art. 206

alin. 2, art. 213 alin. 1, art. 120¹ și art. 120 alin. 5 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art. 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală ... pentru suma totală contestată de ... **lei** reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... pentru capătul de cerere privind Raportul de Inspecție Fiscală nr.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului

