

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 138

din 20.11.2007

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. din 12.10.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 12.10.2007, cu privire la contestația formulată **S.C. S.R.L.** având domiciliul fiscal în localitatea din localitatea, str., județul Suceava.

Societatea contestă Decizia de impunere nr.....15.08.2007, înregistrată la Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr.din 20.08.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 20.08.2007, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei T.V.A.;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată solicită ca în soluționarea contestației să fie introduse și alte două persoane a căror interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma soluției ce va fi dată, respectiv:

1. Asociația, cu sediul în str., în calitate de asociată unică a și parte din Contractul de administrare/2006;

2., domiciliat în str., în calitate de procurator de fonduri al, în cotă de cca 70 %, și de semnatar al Contractului de administrare/2006.

Pe cale de excepție, contestatoarea precizează următoarele:

- să se constate nulitatea absolută a AIF nr. /07/2007, conform art. 100 din Codul de procedură civilă, societatea nefiind înștiințată în amănunte de inspecție prin acest act, nefiind prevenită de întinderea drepturilor și obligațiilor, iar inspectorul nu a transmis Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe perioada desfășurării inspecției fiscale;

- de a constata nulitatea Raportului de inspecție fiscală din 15.08.2007 și implicit a Deciziei de impunere nr.2007;

- invocă conform prevederile art. 100 alin. 3 din Codul de procedură civilă nulitatea15.08.2008, actul fiind întocmit de o persoană care nu și-a dovedit calitatea de reprezentant al organului de control.

Pe fond, societatea solicită anularea Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere nr.2007, ca fiind ilegale, date cu încălcarea prevederilor art. 6 și 94 din Codul de procedură fiscală și a normelor privind impozitul pe profit.

De asemenea, menționează că au fost aplicate greșit prevederile art. 67 din Codul de procedură civilă privind estimarea bazei de impunere, prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, precum și prevederile Codului fiscal și a normelor de aplicare.

Societatea susține că nu datorează nicio sumă la bugetul de stat cu titlu de TVA, impozit pe profit și majorări aferente, pe motiv că sumele provin de la proprietarii afiliați la Asociația

De asemenea, în subsidiar, solicită refacerea calculelor privitoare la:

- durata pentru care s-au stabilit obligațiile fiscale;
- baza de impozitare;
- impozitul pe profit.

Totodată, solicită efectuarea unei noi verificări privind taxa pe valoarea adăugată, luând ca bază de impozitare prețul serviciilore pentru 1 ha de pădure, de/1 ha sau pentru serviciilee și de administrare, prețul fiind de/1 ha, prețuri practicate de ocoalelee din zonă.

Contestatoarea menționează că nu derulează serviciie pentru asociație și nu a funcționat de la data aditerii cererii de înmatriculare la registrul comerțului, ocolul fiind mandatar civil, în numele proprietarilor ce vând lemnul lor.

În legătură cu Actul/2006, încheiat între societate și asociație, precizează că acesta a fost cerut la, pentru a reglementa activitatea internă a, alături de regulamentul de ordine interioară, pentru a se realiza legislația silvică.

Societatea susține că în ceea ce privește situația facturilor de administrare, din luna mai 2007 contabilă societății a emis în numele societății facturi pentru fiecare proprietar, iar sumele au fost plătite cu titlu de TVA, deși nu erau datorate, întrucât ocolul nu a obținut niciodată bani de la asociație sau de la proprietarii afiliați, în derularea Contractului de administrare2006, banii venind numai prin „dar manual”.

Contestatoarea precizează că inspectorul a intimidat salariații de la societate, a indus o stare de stres și nu a permis deloc dialogul.

De asemenea, susține că baza de impozitare a fost stabilită în mod aleatoriu, perioada de impozitare fiind stabilită fără nicio legătură cu realitatea.

Prin contestația formulată se precizează că AIF nu cuprinde „temeiul juridic al inspecției fiscale”, această nulitate nefiind arătată expres de procedura fiscală, dar, în tăcerea acesteia, este aplicabilă procedura civilă.

Totodată, menționează că vătămarea este evidentă, întrucât, societatea nefiind citată, nu s-a putut apăra pe deplin.

Societatea susține că folosirea metodei cost-plus la stabilirea bazei de impozitare implică majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate, organul de control în mod abuziv aplicând o cotă de profit de 2% .

De asemenea, menționează că în mod ilegal au fost luate în calcul la determinarea bazei impozabile toate cheltuielile și că nicăieri nu se prevede obligația de a factura la asociația cheltuielile de administrare.

Prin completările depuse de contribuabil la contestația formulată, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 22.10.2007, societatea susține că organele de control au nesocotit actele și documentele societății, dar și prevederile legale în materie, atât la calculul impozitului pe profit, cât și la calculul taxei pe valoarea adăugată.

Societatea susține că nu au fost luate în calcul facturile emise și nici nu se motivează acest lucru prin actele de control. Veniturile înregistrate în contabilitate la2007, care reflectă activitatea anului 2007, sunt în sumă de lei, iar organul de control a estimat venituri pentru anul 2007 de numai lei, iar cele totale, inclusiv anul 2006, au fost estimate la suma de lei.

Contestatoarea susține că veniturile aferente anului 2007 sunt evidențiate în bilanța de verificare, dar și în raportările semestriale, depuse la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava.

Totodată, precizează că organele de control au calculat veniturile societății prin estimare, deși societatea a emis facturi fiscale pentru serviciile respectiv. Estimarea este nejustificată, deoarece aceasta este inferioară celei stabilite de societate.

..... susține că a emis în luna mai 2007 facturi pentru serviciile prestate Asociațieipentru perioada octombrie 2006 – mai 2007, iar pentru

serviciile prestate în luna iunie a emis factură în luna curentă. Astfel că, societatea nu a evidențiat veniturile lunar, având consecințe asupra taxei pe valoarea adăugată și asupra impozitului pe profit, însă la data raportului de inspecție fiscală societatea avea emise facturi.

De asemenea, societatea consideră că organul de control nu era în drept să utilizeze metoda de estimare cost-plus, iar prin folosirea acestei metode organul de control nici nu a comparat prețul rezultat cu cel utilizat de societate, deși actele normative îl obligau.

Societatea susține că prin metoda folosită organul de control a adăugat 2% la prețurile practicate de societate și a estimat veniturile totale nesocotind că a calculat prețuri care în proporție de 98% cuprindeau aceleași venituri. În acest caz profitul impozabil putea fi suplimentat cu 2% și nu cu suma totală.

Totodată, susține că organul de control trebuia să compare prețurile practicate de cu cele practicate de celelalte ocoalee ale din județul Suceava sau cele din zonă și atunci ar fi putut să-și fi dat seama de eroare pe care o comite.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, societatea susține că la data de 25 iulie 2007 societatea a depus decontul de TVA pentru trimestrul II 2007, în care a fost cuprinsă și TVA aferentă facturilor emise de societate pentru prestările de servicii menționate. Decontul a fost depus și înregistrat la Administrația Finanțelor Publice sub nr. din 25 iulie 2007 și are înscris la rândul 32 „Sold TVA de plată la sfârșitul perioadei de raportare” suma de lei.

Contestatoarea susține că organul de control stabilește TVA suplimentară datorată la data de 15.08.2007, fără să țină cont de decontul depus. Suma de lei nu este TVA suplimentară, deoarece această sumă cuprinde și TVA calculată de societate, în sumă de lei, ce a fost declarată conform decontului pentru trim. II 2007.

II. Prin Decizia de impunere nr.....15.08.2007, înregistrată la Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nrdin 20.08.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 20.08.2007, organele de control au constatat că în perioada 01.10.2006 –2007 S.C. S.R.L. a prestat servicii de administrare a pădurii pentru asociatul unic Asociația, în baza contractului/31.10.2006.

Organul de control precizează că potrivit contractului societatea avea obligația de administrare a suprafeței de ha pădure, proprietatea mai multor persoane fizice, care au constituit asociația.

De asemenea, se precizează că prin contractul de administrare nu este stabilită explicit valoarea acestuia, acesta rezultând totuși din textul art.

4.4. și 4.5, unde se prevede că reprezintă „totalitatea cheltuielilor necesare activității, precum și profitul cuvenit ”.

Organul de control consideră că fără o precizare expresă a valorii contractului, **S.C. S.R.L.** avea obligația de a stabili lunar valoarea prestației, constând în totalitatea cheltuielilor de administrare efectuate, la care trebuia să adauge un profit, apoi să emită factură fiscală și să înregistreze taxa pe valoarea adăugată.

..... a emis în luna mai 2007 facturi pentru serviciile prestate Asociației pentru perioada octombrie 2006 – mai 2007, iar pentru serviciile prestate în luna iunie, societatea a emis factură în luna curentă.

Organul de control consideră că societatea a facturat serviciile prestate la nivelul cheltuielilor efectuate, fără a adăuga la acestea impozitul pe profit cuvenit, cum se prevede în Contractul/2006.

S-a constatat că societatea nu a evidențiat veniturile lunar, având consecințe asupra taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit.

În urma verificării efectuate, organul de control a determinat pentru perioada verificată venituri în sumă de lei, prin luarea în calcul a cheltuielilor de administrare efectuate de societate, la care a aplicat o cotă de profit estimată de 2%, din care:

-lei în trimestrul IV 2006;
- lei în trimestrul I 2007;
- lei în trimestrul II 2007.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru veniturile în sumă de lei s-a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei. Pentru neachitarea în termen s-au calculat majorări de întârziere de lei.

Totodată, organul de control a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, prin scăderea din veniturile suplimentare de lei a cheltuielilor de administrare, rezultând un impozit pe profit suplimentar delei (..... lei x 16% =lei), din care:

- aferent anului 2006 lei;
- aferent trim. I 2007lei;
- aferent trim. II 2007lei.

Pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei, reprezentândlei impozit pe profit și lei majorări de întârziere aferente, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra legalității stabilirii acestor creanțe, în condițiile în care organele de control au determinat veniturile ce au stat la baza stabilirii creanțelor fiscale prin estimare, fără să aibă în vedere documentele deținute de societate.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de control a constatat că în perioada 01.10.2006 –2007 **S.C. S.R.L.** nu a înregistrat veniturile din prestări servicii de administrare a pădurii pentru asociatul unic Asociația, în baza contractului/31.10.2006.

Organul de control a determinat pentru perioada verificată venituri în sumă de lei prin luarea în calcul a cheltuielilor de administrare efectuate de societate, la care a aplicat o cotă de profit estimată de 2%.

Societatea susține că organul de control a nesocotit actele și documentele societății, dar și prevederile legale în materie, nefiind luate în calcul facturile emise.

Totodată, precizează că organul de control a calculat veniturile societății prin estimare, deși societatea a emis facturi fiscale pentru serviciile respective, iar veniturile estimate sunt inferioare celor stabilite de societate.

În drept, la art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede că „(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.”

În ceea ce privește stabilirea obligațiilor fiscale, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere, conform prevederilor art. 63 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere. [...]”

În ceea ce privește estimarea bazei de impunere, la **art. 66** din același act normativ se prevede că:

„Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Situațiile în care organele de control pot determina baza de impunere prin estimare sunt prevăzute la punctul 65.1 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, unde se precizează:

„65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.”

Din textele de lege menționate se reține că stabilirea bazei de impunere se face prin estimare doar atunci când aceasta nu poate fi determinată pe baza evidenței contabile și a documentelor justificative deținute de contribuabil.

Cu toate că, așa după cum rezultă și din actul de control, societatea a facturat serviciile prestate la nivelul cheltuielilor efectuate, organul de control a determinat pentru perioada verificată venituri în sumă de lei prin luarea în calcul a cheltuielilor de administrare efectuate de societate, la care s-a aplicat o cotă de profit estimată de 2%, din care:

-lei în trimestrul IV 2006;
- lei în trimestrul I 2007;
- lei în trimestrul II 2007.

Organul de control a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, precum și majorări de întârziere aferente de lei, prin

scăderea din veniturile suplimentare de lei a cheltuielilor de administrare, din care:

- aferent anului 2006 lei;
- aferent trim. I 2007lei;
- aferent trim. II 2007lei.

Societatea susține că organul de control a nesocotit actele și documentele societății, nefiind luate în calcul facturile emise.

Totodată, susține că veniturile înregistrate în contabilitate la2007, care reflectă activitatea pentru primul semestru al anului 2007, sunt în sumă de lei, iar organul de control a estimat venituri pentru anul 2007 de numai lei, iar cele totale, inclusiv anul 2006, de lei.

Contestatoarea depune în susținerea cauzei situația privind Contul de profit și pierdere la data de 30.05.2007, de unde rezultă că la această dată a realizat venituri din exploatare în sumă totală de lei.

De asemenea, precizează că organul de control a calculat veniturile societății prin estimare, deși societatea a emis facturi fiscale pentru serviciile respective, iar baza impozabilă stabilită prin estimare de organele de control este inferioară celei stabilite de societate.

Așa după cum rezultă din contestația depusă de contribuabil, dar și din actele de control, societatea a emis în luna mai 2007 facturi pentru serviciile prestate Asociațieipentru perioada octombrie 2006 – mai 2007, iar pentru serviciile prestate în luna iunie s-a emis factură în luna curentă.

Potrivit **art. 92 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură, fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;
[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului; [...]

d¹) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale.”

Având în vedere că organul de control a nesocotit actele și documentele societății, nefiind luate în calcul facturile emise și declarațiile depuse de contribuabil, urmează a se desființa Decizia de impunere nr.....15.08.2007, înregistrată la Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr.din 20.08.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 20.08.2007, pentru impozitul pe profit în sumă delei și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de lei, potrivit principiului "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

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

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și lei accesorii aferente, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra legalității stabilirii acestor creanțe, în condițiile în care organele de control au determinat veniturile ce au stat la baza stabilirii taxei pe valoarea adăugată prin estimare, fără să aibă în vedere documentele deținute de societate și faptul că în trimestrul II al anului 2007 societatea a depus decont de TVA.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de control a constatat că în perioada 01.10.2006 –2007 **S.C. S.R.L.** nu a înregistrat veniturile din prestări servicii de administrare a pădurii pentru asociatul unic Asociația, în baza contractului/31.10.2006.

În urma verificării efectuate, organul de control a determinat pentru perioada verificată venituri în sumă de lei, prin luarea în calcul a cheltuielilor de administrare efectuate de societate, la care s-a aplicat o cotă de profit estimată de 2%, din care:

-lei în trimestrul IV 2006;
- lei în trimestrul I 2007;
- lei în trimestrul II 2007.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru veniturile în sumă de lei s-a calculat o taxă pe valoarea adăugată de lei. Pentru neachitarea în termen s-au calculat majorări de întârziere de lei.

Societatea susține că organul de control a nesocotit actele și documentele societății, dar și prevederile legale în materie, nefiind luate în calcul facturile emise.

De asemenea, precizează că la data de 25 iulie 2007 a depus decontul de TVA pentru trimestrul II 2007, în care a fost cuprinsă și TVA aferentă facturilor emise de societate pentru prestările de servicii menționate.

În drept, la capitolul 4 din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** sunt prevăzute operațiunile ce se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea, la articolul 129 fiind cuprinse și prestările de servicii:

„ Cap. 4

Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei [...]

Art. 129

Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(2) O persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ca intermediar în prestarea de

servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși aceste servicii, în condițiile stabilite prin norme.”

Contestatoarea susține că organul de control stabilește TVA suplimentară datorată la data de 15.08.2007, fără să țină cont de decontul depus.

De asemenea, susține că suma de lei nu este TVA suplimentară, deoarece această sumă cuprinde și TVA calculată de societate, în sumă de lei, ce a fost declarată conform decontului pentru trim. II 2007.

Potrivit **art. 92 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură, fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse; [...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului; [...]

d¹) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale.”

Contestatoarea depune în susținerea cauzei Decontul de taxă pe valoarea adăugată la2007, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice sub nr. din 25 iulie 2007, unde, la rândul 32 „Sold TVA de plată la sfârșitul perioadei de raportare”, este înscrisă suma de lei.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație,**

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 pronunțe asupra acestora.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Prin referatul cu propuneri de soluționare, organul de control menționează că întrucât nu a fost avută în vedere taxa pe valoarea adăugată din decontul de TVA propune refacerea controlului.

Având în vedere că organul de control a nesocotit actele și documentele societății, nefiind luate în calcul facturile emise și declarațiile depuse de contribuabil, urmează a se desființa Decizia de impunere nr.....15.08.2007, înregistrată la Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nrdin 20.08.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 20.08.2007, privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, potrivit principiului "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

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

3. În ceea ce privește excepția ridicată de contestatoare, privind nulitatea actelor de control, nu poate fi reținută, întrucât actele administrative atacate conțin toate elementele prevăzută de lege.

Potrivit **art. 46 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală,

„Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

Se reține că prin Codul de procedură fiscală sunt menționate în mod expres lipsa elementelor care pot conduce la nulitatea unui act administrativ fiscal, or din analiza actelor contestate rezultă că acestea conțin elementele menționate, astfel că ridicarea excepției nu poate fi reținută.

4. În ceea ce privește susținerile contestatoarei că la începerea inspecției fiscale nu i s-a prezentat „Carta drepturilor și obligațiilor contribuabilului pe durata desfășurării inspecției fiscale”, nu a fost prevenită de întinderea drepturilor și obligațiilor, că organul de control a intimidat salariații societății și că a indus o stare de stres și nu a permis deloc dialogul, organul de soluționare constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu are competență pentru a se pronunța asupra acestor capete de cerere.

În drept, la art. 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aplicabil la data depunerii contestației, se prevăd următoarele:

„(1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:**

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3); [...]

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

Actele care au calitatea de act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere sunt precizate la **art. 88 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se menționează:

„Art. 88

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că organele de soluționare specializate constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora.

Potrivit **pct. 9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 / 2005:**

„9.8. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”

Având în vedere că cererea formulată are și alt caracter decât cea de cale administrativă de atac, cererea îmbrăcând și caracterul unei reclamații, se va transmite contestația pentru aceste capete de cerere Structurii

de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava pentru a proceda conform prevederilor legale.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 și 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 46, 63, 66, 85, 92, 209, 213 și 216 (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, punctele 65.1, 102.5 și 182.1 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, pct. 9.8 și 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Desființarea** Deciziei de impunere nr.....15.08.2007, înregistrată la Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nrdin 20.08.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 20.08.2007, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei T.V.A.;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

- **Transmiterea** dosarului cauzei pentru capetele de cerere ce au și alt caracter decât cea de cale administrativă de atac Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de Control Fiscal Suceava pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței, potrivit celor reținute în prezenta decizie

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

IMPOZIT PE PROFIT:

- estimarea veniturilor impozabile
art. 19 și 66 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

TVA:

- colectare TVA prestări servicii
art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal