



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 84

din 28.08.2009

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din localitatea, înregistrată
la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
sub nr.din 17.07.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr. din 16.07.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 17.07.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.** din localitatea, stradajudețul

S.C.S.R.L. contestă următoarele:

- Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 11.06.2009, înregistrată Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009;
- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din 11.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009;
- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 11.06.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, privind suma delei, reprezentând:
 -lei T.V.A.;
 -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 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. prin cererea formulată precizează că se contestă următoarele:

- Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 11.06.2009;
- Decizia de impunere nr. din 11.06.2009 privind TVA;
- Decizia de impunere nr. din 11.06.2009 privind impozitul pe profit;
- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 11.06.2009.

Contestatoarea precizează că în Raportul de inspecție fiscală din data de 11.06.2009 se precizează că au fost stabilite obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă delei, rezultate din Procesul-verbal de constatare nr. din 10.05.2009, emis de Garda Financiară, prin care s-au stabilit un impozit pe profit de lei și o taxă pe valoarea adăugată delei.

Societatea susține că aceste sume au fost stabilite de către comisarii gărzii financiare pe baza unor cifre înscrise într-o agendă, aflată la punctul de lucru din localitatea, respectiv un bar al societății.

Prin cererea formulată se precizează că sumele respective, fără explicații concrete la ce anume se referă, fără a se cunoaște proveniența și scopul lor, nu au valoare contabilă și nu pot fi considerate documente justificative în conformitate cu legea contabilității.

De asemenea, în urma controlului efectuat de organele fiscale nu s-au constatat documente contabile, respectiv facturi, note de intrare recepție, monetare care să nu fi fost înregistrate în contabilitate.

Contestatoarea nu își explică de unde au constatat organele gărzii financiare că cifrele respective reprezintă intrări de mărfuri în sumă delei și ieșiri de mărfuri în sumă de lei.

Totodată susține că chiar dacă ar fi fost posibil ca intrările să nu fi fost înregistrate în totalitate, respectiv în sumă de lei, față de evidența contabilă și documentele justificative, nu își explică cum s-a ajuns la stabilirea veniturilor neînregistrate de lei.

Societatea susține că veniturile din vânzări nu puteau depăși valoarea mărfurilor intrate și că ar fi fost normal să fie efectuat un inventar pentru determinarea valorii stocului.

Contestatoarea nu este de acord cu faptul că organele gărzii financiare au adunat valoarea mărfurilor intrate și „neînregistrate” cu valoarea mărfurilor vândute (încasate), astfel:

- valoarea mărfurilor intrate = lei, din care neînregistrate = lei;

- sume încasate din vânzări =lei, din care neînregistrate = lei.

Petentul consideră că era normal să se fi diminuat valoarea vânzărilor cu valoarea mărfurilor cumpărate și în nici un caz să se adune la valoarea de vânzare valoarea de intrare a mărfurilor.

Societatea precizează că măsurile stabilite de organele de control au fost de diminuare a pierderii înregistrate de societate cu suma de și a taxei pe valoarea adăugată de rambursat cu suma de lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 11.06.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, organele de control au stabilit că societateaS.R.L. datorează bugetului de stat o taxă pe valoarea adăugată delei și majorări de întârziere aferente de

Organele fiscale precizează că prin Procesul-verbal de constatare nr. din 15.05.2009, comisarii Gărzii Financiare au stabilit estimativ în sarcina societățiiS.R.L. obligații suplimentare delei, din care lei impozit pe profit șilei TVA, împotriva administratorului societății întocmind Plângerea penală nr. din 18.05.2009.

În urma verificării efectuate de către organele de control fiscal, s-a constatat că potrivit înscrisurilor consemnate într-o agendă existentă la punctul de lucru al societății, din comuna, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009 societatea a efectuat achiziții de mărfuri cu amănuntul în valoare delei și vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei.

Organele de control au constatat că în documentele de evidență contabilă din perioada septembrie 2008 – februarie 2009 societatea a înregistrat intrări de mărfuri cu amănuntul de lei și vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei.

Din compararea sumelor înscrise în agenda cu cele înregistrate în evidența contabilă din aceeași perioadă a rezultat că societatea nu a înregistrat în contabilitate sumele încasate din vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei, astfel:

- lei (.....lei – lei) intrări de mărfuri care ulterior au fost comercializate;

- lei (.....lei – lei) sume încasate din vânzarea mărfurilor.

În urma verificării s-a constatat că veniturile neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul prin punctul de lucru menționat, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, sunt de lei, din care TVA de lei (..... lei – lei).

Întrucât societatea nu deține documente legale prin care să justifice cheltuielile efectuate cu descărcarea din gestiune a mărfurilor vândute, organele de inspecție fiscală au estimat în baza art. 67 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 că veniturile sunt de lei, pentru care s-a stabilit că societatea

datorează o taxă pe valoarea adăugată delei, nefiind respectate prevederile art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată s-au calculat majorări de întârziere de

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

1. Referitor la suma delei, reprezentândlei TVA șimajorări de întârziere aferente, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează taxa pe valoarea adăugată pentru veniturile neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul prin punctul de lucru din comuna, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, în condițiile în care veniturile au fost determinate în baza înscrisurilor consemnate de societate într-o agendă.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 11.06.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, în baza adresei Gărzii Financiare nr. din 25.05.2009, au constatat că în perioada septembrie 2008 – februarie 2009 **S.C.S.R.L.** nu a înregistrat veniturile din vânzarea mărfurilor în sumă de lei, pentru care au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată aferentă delei și majorări de întârziere aferente de

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 126 alin (1) și 128 alin (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevăd următoarele:

„Art. 126

Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; [...]

Art. 126

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

În urma verificării efectuate de către organele de control fiscal, s-a constatat că potrivit înscrisurilor consemnate într-o agendă existentă la punctul de lucru al societății, din comuna, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009 societatea a efectuat achiziții de mărfuri cu amănuntul în sumă delei și vânzări de mărfuri cu amănuntul în sumă de lei.

Organele de control au constatat că în documentele de evidență contabilă din perioada septembrie 2008 – februarie 2009 societatea a înregistrat intrări de mărfuri cu amănuntul de lei și vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei.

Din compararea sumelor înscrise în agenda cu cele înregistrate în evidența contabilă din aceeași perioadă a rezultat că societatea nu a înregistrat în contabilitate sumele încasate din vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei, astfel:

- lei (.....lei – lei) intrări de mărfuri care ulterior au fost comercializate;

- lei (.....lei – lei) sume încasate din vânzarea mărfurilor.

În urma verificării s-a constatat că veniturile neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul prin punctul de lucru menționat, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, sunt de lei, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă este de lei (..... lei – lei).

Organele de control au stabilit veniturile neînregistrate de societate adunând intrările de mărfuri cu vânzările de mărfuri, înscrise într-o agendă, rezultând că societatea nu a înregistrat veniturile din vânzarea mărfurilor în sumă de lei, din care TVA delei.

Contestatoarea nu este de acord cu faptul că organele de control au adunat valoarea mărfurilor intrate și „neînregistrate” cu valoarea mărfurilor vândute (încasate), astfel:

- valoarea mărfurilor intrate = lei, din care neînregistrate = lei;

- sume încasate din vânzări =lei, din care neînregistrate = lei.

Petentul consideră că era normal să se fi diminuat valoarea vânzărilor cu valoarea mărfurilor cumpărate și în nici un caz să se adune la valoarea de vânzare valoarea de intrare a mărfurilor.

Din actul de control se reține că în baza agendei deținute de societate organele fiscale au constatat că valoarea mărfurilor intrate, cu TVA, este de lei, iar valoarea vânzărilor cu amănuntul, cu TVA, este delei.

Având în vedere că valoarea intrărilor înregistrate de societate în agendă este de lei, iar valoarea mărfurilor înregistrate de societate în evidența contabilă este de lei, organele fiscale au stabilit că **valoarea intrărilor de mărfuri, cu TVA, ce nu au fost înregistrate în contabilitate este de lei.**

De asemenea, având în vedere că valoarea vânzărilor de mărfuri înregistrate de societate în agendă este delei, iar valoarea vânzărilor de mărfuri înregistrate de societate în evidența contabilă este de lei, organele fiscale au stabilit că **valoarea vânzărilor de mărfuri, cu TVA, ce nu au fost înregistrate în contabilitate este de lei.**

Organele fiscale, fără să vină cu vreun argument, adună valoarea mărfurilor intrate și neînregistrate de societate, în sumă de lei, cu valoarea mărfurilor vândute și neînregistrate în contabilitate, în sumă de lei, și stabilesc că valoarea mărfurilor neînregistrate de societate este de lei, din care TVA este de lei.

Potrivit art. 126 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată livrările de bunuri.

Din actul de control rezultă că organele fiscale calculează taxa pe valoarea adăugată, pe de o parte asupra valorii mărfurilor achiziționate și neînregistrate în contabilitate, iar, pe de altă parte, și asupra valorii mărfurilor vândute și neînregistrate în contabilitate.

Prin decizia de impunere emisă în urma controlului nu se prezintă motivul pentru care la stabilirea bazei impozabile pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-a luat în calcul pe lângă valoarea mărfurilor vândute și neînregistrate și valoarea mărfurilor achiziționate și neînregistrate.

Potrivit **art. 64 și 65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

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.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Totodată, potrivit **art. 67 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„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.”

La **art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Totodată, la **art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: **„(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Având în vedere că în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată se încadrează livrările de bunuri și ținând cont de faptul că organele fiscale, fără nici un argument, calculează taxa pe valoarea adăugată atât asupra valorii mărfurilor vândute și neînregistrate, cât și asupra valorii mărfurilor achiziționate și neînregistrate în contabilitate, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cauzei, drept pentru care urmează **a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală nr. din 11.06.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, emisă în baza Raportului de inspekție fiscală nr. din 17.06.2009, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar **în sumă delei și pentru majorările de întârziere aferente de**, potrivit principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accessoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspekție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

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 președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 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 contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 11.06.2009, cauza supusă soluționării este dacă organul competent constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 11.06.2009, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, organele de inspecție fiscală au dispus societății diminuarea pierderii fiscale înregistrată la 31.03.2009 cu suma de(.....lei +lei).

Societatea contestă măsura stabilită de organele fiscale prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din 11.06.2009, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, privind diminuarea pierderii înregistrate de societate cu suma de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 209 din Ordonanță Guvernului nr. 92 / 2003**, privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie 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 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarul are domiciliul fiscal; [...]

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

Din textele de lege citate mai sus se reține că **organele competente 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, or în urma verificării efectuate nu s-a stabilit impozit pe profit suplimentar întrucât societatea a înregistrat pierdere, organele de control emițând în acest sens Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 11.06.2009, pentru diminuarea pierderii.

Conform textelor de lege menționate mai sus cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 - Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

„1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.

Întrucât măsurile stabilite în sarcina societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 11.06.2009 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care dispoziția de măsuri nu are caracterul unui titlu de creanță și nici nu reprezintă un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, organul de soluționare specializat din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului neavând competență de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, potrivit **art. 209 alin. (2)** din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”

Potrivit pct. 5.1 – 5.4 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:**

„5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

În situația în care, ca urmare a raportului privind rezultatele inspecției fiscale, nu se modifică baza de impunere, de la data aducerii la cunoștința contribuabilului a acestui fapt, titlul de creanță fiscală susceptibil de a fi contestat este declarația fiscală, asimilată cu o decizie de impunere în condițiile art. 83 din Codul de procedură fiscală, republicat.

5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.

5.4. Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.

Exemplu: [...]

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.”

Din textele de lege menționat mai sus se reține că în cazul în care are loc o diminuare a pierderii fiscale, fără a rezulta pe cale de consecință impozit pe profit, acesta reprezintă o măsură care intră în competența organului emitent al actului administrativ atacat.

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele competente 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, or în cazul de față organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu a înregistrat toate

veniturile din vânzarea mărfurilor cu amănuntul, dar care nu au avut drept consecință stabilirea unui impozit pe profit suplimentar, ci diminuarea pierderii fiscale, situație în care organele de control aveau obligația emiterii unei dispoziții de măsuri, care reprezintă un alt act administrativ fiscal și care, așa după cum se precizează la alin. (2) al art. 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **competența de soluționare aparține organului fiscal emitent**, respectiv Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului

3. Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 11.06.2009, înregistrată Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra cauzei în condițiile în care societatea nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal.

În fapt, societatea formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 11.06.2009, înregistrată Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, fără să menționeze motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea pentru acest capăt de cerere și fără să demonstreze că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

În drept, potrivit dispozițiilor **art. 85 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscală, republicată:

„Art. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

La **art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscală, republicată, se prevede că:

„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, față 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.”

În accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, **art. 110 alin. (3) „Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”**

Totodată, potrivit **art. 205 și 206** din același act normativ :

„Art. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]

(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 emiteră a actului administrativ fiscal.”

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale, cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Se reține că societatea se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, deci nu a fost lezată în vreun interes al său.

Totodată, contestatoarea nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 11.06.2009, înregistrată Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009.

Prin adresa nr.din 07.08.2009, transmisă societății cu confirmarea nr., și primită de către acesta la data de 18.08.2009, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a solicitat contestatoarei să prezinte motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

Referitor la adresa nr.din 17.08.2009, prin care s-a solicitat contribuabilului să prezinte motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 11.06.2009, societatea dă răspuns la adresa transmisă, fără însă să facă vreo referire la cele solicitate.

La **art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează că:

„Respingerea contestației pentru nêndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată nêndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519 / 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la punctul 12.1 prevede că:

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

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

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate mai sus pentru acest capăt de cerere și întrucât societatea nu prezintă motivele de drept și de fapt prin care să demonstreze că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal, contestația formulată împotriva

Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 11.06.2009, înregistrată Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009/06.05.2008, urmează sa **fie respinsă ca nemotivată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 126 alin (1) și 128 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7 alin. (2), 64, 65 alin. (2), 67 alin. (1), 85 alin. (1), 105 alin. (1), 109, 110 alin. (3), 205, 206, 209, 216 alin. (3) și 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. pct. 5.1 – 5.4, 12.1 și 12.7 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", 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 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 11.06.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.06.2009, privind suma de **....lei**, reprezentând:

-lei T.V.A.;

-majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele 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.

- **Respingerea ca nemotivată** a contestației formulată de **S.C.S.R.L.** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.

din 11.06.2009, înregistrată Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 17.06.2009.

- **Transmiterea** dosarului cauzei pentru contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din 11.06.2009 Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței, potrivit celor reținute în prezenta decizie.

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