

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
S A L A J

**DECIZIA NR. 23**  
din 2007

Privind soluționarea contestației formulate de societatea X cu sediul social în localitatea , nr. , județul Sălaj, împotriva Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de , înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. din .

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sălaj a fost sesizată de către Activitatea Controlului Fiscal Sălaj cu adresa nr. cu privire la contestația formulată de către societatea X împotriva Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de , contestatie înregistrată la A.C.F. Sălaj sub numărul din .

Urmare analizei modului de îndeplinire a condițiilor de procedură prevăzute la art.175, 176, 177 alin. (1) și art. 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, s-au constatat următoarele:

1. Contestația împotriva Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de a fost înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscală Sălaj sub nr. din .

În conformitate cu pct. 3.9 din Ordinul nr. 519/2005, al președintelui A.N.A.F., privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată " în condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat la cunostință de actul administrativ fiscal atacat, aceasta va fi considerat depusă în termenul legal" .

2. Obiectul contestației îl constituie obligațiile fiscale în sumă de 27091 lei, stabilite prin raportul de inspectie fiscală , acestea reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată 20283 lei;
- dobânzi 3819 lei;
- penalități 1039 lei;
- impozit pe profit 1396 lei;
- dobânzi 447 lei;
- penalități 115 lei.

3. Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a fost semnată în original de reprezentantul legal al societății.

I. societatea X formulează contestație împotriva obligațiilor stabilite prin raportul de inspectie fiscală în sumă de 27091 lei reprezentând:

1. Taxă pe valoarea adăugată aferentă cotei de de cheltuieli de susținere respectiv cotizatiile cooperativelor asociate la societatea X și TVA aferentă unor facturi considerate fictive, astfel, taxa pe valoarea adăugată fiind în sumă de 20283 lei, dobânzi în sumă de 3819 lei și penalități în sumă de 1039 lei;

2. Impozit pe profit aferent unor facturi considerate fictive cu dobânzile și penalitățile aferente astfel, impozit pe profit în sumă de 1396 lei, dobânzi în sumă de 447 lei și penalități în sumă de 115 lei.

Consideră că organul de control la stabilirea obligațiilor fiscale nu a ținut cont de unele norme de drept și stări de fapt.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

Asimilarea cotizației fixe, respectiv, a cheltuielilor de administrație și conducere, achitate de cooperativele asociate pentru susținerea organizațiilor județene și naționale ca prestare de servicii nu este legală și justă.

- prin circulara Ministerului de Finanțe nr. 95479/03.05.1998 adresată organului superior se prevede în mod expres că, constituirea unor asemenea fonduri nu este de natură fiscală;

- Legea 109/10.10.1996 privind organizarea și functionarea cooperativei de consum, art. 87, lit. (f) prevede că societatea X "acordă organizațiilor cooperatiste asociate asistență de specialitate economico-financiară și juridică;

- art. 87, lit. (a), societatea X "reprezintă interesele economice, financiare juridice și social-culturale ale cooperativelor de consum în fața instituțiilor publice și instanțelor judecătorești;

- art. 91, lit. (c) "stabilește în sarcina cooperativelor asociate să participe la finanțarea activităților comune, social-culturale, de protocol, de reclamă și publicitate, de formare profesională a personalului, de reprezentare internațională, de înțajutorare, de investiții, de asistență de specialitate și altor acțiuni stabilite de lege și de normele aprobate de organul superior ;

- statutul societatea X cap. IX, art. 69, lit. (c), stabilește de asemenea contribuția cooperativelor pentru asistență de specialitate economică, tehnică, de organizare, normare financiară, de informatică, de control și juridică.

Din cele de mai sus rezultă că până la apariția Legii 1/2005 privind Legea cooperativei societatea X a avut o funcție dublă una cu caracter patrimonial și o funcție redusă de activitate economică. În acest sens aceste aporturi ale cooperativelor pentru acoperirea unor cheltuieli ale organizațiilor județene și naționale pentru funcția de reprezentare și asistență nu au fost purtătoare de TVA.

În acest sens s-a pronunțat și Ministerul Finanțelor prin Decizia nr. 463/29.04.1997 în rezolvarea contestației formulate de societatea Z, în ceea ce privește stabilirea unor obligații de TVA aferentă cotei de susținere constatate de organele de specialitate Sibiu.

Organul de control în referirea făcută în act la art. 141 lit. i din Codul fiscal nu a ținut cont de dublul caracter al societatea X aspect recunoscut de Legea nr. 1/2005-Legea cooperativei care vine și separă două unități distincte:

- UJCC, ca organ reprezentativ și de asistență fără caracter patrimonial

- Coop. de gradul 2-societatea X unitate cu caracter patrimonial.

Fată de acest aspect chiar în cazul considerării juste a interpretării date de organul de control, ca prestări de servicii ar trebui să se acorde scutirea de TVA conform art. 141 lit. I din Codul fiscal.

Prin Raportul de inspecție fiscală se calculează TVA la cheltuieli de administrație și conducere ce trebuiau achitate de cooperativele asociate în sumă de 18905 lei și nu la cele efectiv încasate rezultând o diferență conform anexei în sumă de 2248 lei calculată în plus.

În concluzie consideră că nu a fost prejudiciat bugetul de stat prin necalcularea TVA la cotizațiile achitate de către cooperativele asociate deoarece în cazul calculării acestora cooperativele asociate aveau dreptul la deducerea TVA.

Pentru considerentele arătate solicită admiterea contestației cu dobânzile și penalitățile aferente.

Referitor la impozitul pe profit.

Prin raportul de control fiscal s-a calculat un impozit pe profit suplimentar cu dobânzi și penalități în sumă de 1958 lei și TVA în sumă de 1378 lei obligatii pe care le contestă din următoarele motive:

- facturile menționate în anexa 1 emise de furnizorii menționați și interpretate ca fictive de către organul de control, datorită faptului că furnizorii în cauză în anii 2002, 2003, 2004, și 2005 nu se regăsesc pe site-ul M.F., corespund H.G. 831/1997 și Legii 82/1991 atât sub aspectul fondului cât și sub aspectul formei ;

- în calitate de cumpărător societatea X a fost de bună credință și nu avea nici un drept de control asupra firmelor furnizoare sub aspectul legalității acestora și care funcționau într-un loc public supus controlului de către Garda Financiară și celelalte instituții cu atribuții de control ;

- existența firmelor legale nu a fost publicată niciodată într-o publicație la care să aibă acces cumpărătorii în vederea exercitării unui control ;

- nu există certitudinea că site-ul M.F. a existat și în anii precedenți și este actualizat periodic sau dacă în bază mai apar firmele care și-au încetat activitatea ;

- consideră că aceste deficiențe trebuiau constatate de organele de control de la nivelul Municipiului București cu ocazia controalelor periodice și în sarcina acestora să se stabilească sancțiunile și nu în cea a beneficiarilor .

societatea X a respectat prevederile legale recepționând mărfurile în cauză pe baza facturii care îndeplinea toate condițiile legale, înregistrând la venituri sumele respective, calculând obligatii de TVA și impozit pe profit.

La confruntarea acestor documente cu site-ul M.F organul de control a greșit identificarea la factura nr. 0625180 din 05.12.2003 emisă de S.C. Y S.R.L. Care se regăsește în baza de date a M.F.

Interpretarea dată de organul de control care consideră aceste aprovizionări înregistrate în contul 371 "Mărfuri" ca și cheltuieli nedeductibile fiscal și impozitarea acestei sume o consideră nelegală și reprezintă dublă impozitare.

Pentru aceste considerente solicită admiterea contestației și anularea obligațiilor stabilite de organul de control pentru impozitul pe profit, dobânzile și penalitățile aferente în sumă de 1958 lei.

II. Din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de \_\_\_\_\_, înregistrat la A.C.F. Sălaj sub nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

#### 1. Impozitul pe profit

În baza O.G. 70/1994, Legea 414/2002 și Legea 571/2003 s-a verificat impozitul pe profit în perioada 01.01.2002-31.04.2005.

În cursul anului 2002 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în București. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P.(anexa 1 a raportului de inspecție fiscală) s-a constatat că un nr. de 3 societăți nu există în baza de date a M.F.P. , cheltuiala aferentă facturilor de aprovizionare de la aceste firme în sumă de 1715 lei considerându-se cheltuială nedeductibilă fiscal, facturile nu corespund cu H.G. 831/1997 și Legea 82/1991, republicată. În timpul controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de 428,66 lei, pentru care s-au calculat dobânzi și penalități în baza H.G. 874/2002 și O.G. 92/2003.

În intervalul 01.01.2003-31.12.2003 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în București. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P. (anexa 1 a raportului de inspecție fiscală) s-a constatat că un nr. de 3 societăți nu există în baza de date a M.F.P. , cheltuiala aferentă facturilor de aprovizionare de la

aceste firme în sumă de 937 lei considerându-se cheltuială nedeductibilă fiscal. În timpul controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de 224,16, pentru care s-au calculat dobânzi și penalități în baza H.G. 874/2002 și O.G. 92/2003.

În cursul anului 2005 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în București. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P.(anexa 1 a raportului de inspecție fiscală) s-a constatat că un nr. de 2 societăți nu există în baza de date a M.F.P., cheltuiala aferentă facturilor de aprovizionare de la aceste firme în sumă de 1313 lei considerându-se cheltuială nedeductibilă fiscal. În timpul controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de 742,89 lei, pentru care s-au calculat dobânzi și penalități în baza H.G. 874/2002 și O.G. 92/2003.

## 2. Taxa pe valoarea adăugată

În cursul anului 2002 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în București. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P.(anexa 1 a raportului de inspecție fiscală) s-a constatat că un nr. de 3 societăți nu există în baza de date a M.F.P., taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de aprovizionare de la aceste firme în sumă de 325,68 lei considerându-se nedeductibilă fiscal, facturile nu corespund cu H.G. 831/1997 și Legea 82/1991, republicată. În baza H.G. 874/2002 și O.G. 92/2003 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi și penalități (anexa 2 a raportului de inspecție fiscală).

În cursul anului 2003 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în București. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P.(anexa 1 a raportului de inspecție fiscală) s-a constatat că un nr. de 3 societăți nu există în baza de date a M.F.P., taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de aprovizionare de la aceste firme în sumă de 180,02 lei considerându-se nedeductibilă fiscal. În baza H.G. 874/2002 și O.G. 92/2003 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi și (anexa 2 a raportului de inspecție fiscală).

În cursul anului 2004 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în București. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P.(anexa 1 a raportului de inspecție fiscală) s-a constatat că un nr. de 6 societăți nu există în baza de date a M.F.P., taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de aprovizionare de la aceste firme în sumă de 622,74 lei considerându-se nedeductibilă fiscal. În baza H.G. 874/2002 și O.G. 92/2003 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi și penalități (anexa 2 a raportului de inspecție fiscală).

În intervalul 01.01.2004-31.12.2004 societateaX încasează de la Cooperativele de consum din județ sume în contul cheltuielilor de conducere și administrare, aceste venituri fiind înregistrate în contabilitate în baza unor note de debitare-creditate.

SocietateaX înregistrează aceste sume ca venituri, plătind impozit pe profit fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor venituri.

Conform Legii 571/2003 art. 126 lit. a),b),c) societatea avea obligația aplicării cotei de TVA la sumele încasate de la cooperativele din județ. Societatea a încasat aceste sume cu chitanță sau prin referat prin reținerea din vânzarea activelor cooperativele din județ contravaloarea serviciilor prestate acestora. Societatea nu se încadrează în prevederile art. 141, lit. I) din Legea 571/2003, societateaX fiind unitate cu scop patrimonial. Societatea nu are încheiate contracte cu cooperativele nu emite facturi fiscale încasând sumele atât cu chitanțe, O.P. cât și prin reținerea din vânzarea de active din patrimoniul acestora.

Situatia privind veniturile încasate si tva aferentă stabilită suplimentar în perioada 01.01.2004-31.12.2004 de la Cooperativele de consum din judet se prezintă astfel:

Trim. I. 2004	19500 lei	3705 lei tva
Trim. II 2004	19800 lei	3762 lei tva
Trim.III 2004	19800 lei	3762 lei tva
Trim. IV2004	19800 lei	3762 lei tva
TOTAL tva		14991 lei

În baza H.G. 874/2002 si O.G. 92/2003 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi si penalități (anexa 2 a raportului de inspectie fiscală).

În cursul anului 2005 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la societăți cu sediul social în Bucuresti. În urma verificării acestora pe site-ul M.F.P.(anexa 1 a raportului de inspectie fiscală) s-a constatat că un nr. de 2 societăți nu există în baza de date a M.F.P. , taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor de aprovizionare de la aceste firme în sumă de 249.44 lei considerându-se nedeductibilă fiscal. În baza H.G. 874/2002 si O.G. 92/2003 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi si penalități (anexa 2 a raportului de inspectie fiscală).

În intervalul 01.01.2005-31.12.2005 societateaX încasează de la Cooperative de Consum din judet sume în contul cheltuielilor de conducere si administrare, aceste venituri fiind înregistrate în contabilitate în baza unor note de debitare-creditare.

SocietateaX înregistrează aceste sume ca venituri, plătind impozit pe profit fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor venituri.

Conform Legii 571/2003 art. 126 lit. a),b),c) societatea avea obligatia aplicării cotei de tva la sumele încasate de la cooperativele din judet. Societatea a încasat aceste sume cu chitanță sau prin referat prin reținerea din vânzarea activelor cooperativelor din judet contravaloarea serviciilor prestate acestora. Societatea nu se încadrează în prevederile art. 141, lit. l) din Legea 571/2003, societateaX fiind unitate cu scop patrimonial. Societatea nu are încheiate contracte cu cooperativele nu emite facturi fiscale încasând sumele atât cu chitanțe, O.P. cât si prin reținerea din vânzarea de active din patrimoniul acestora.

Situatia privind veniturile încasate si tva aferentă stabilită suplimentar în perioada 01.01.2004-31.12.2004 de la Cooperativele de consum din judet se prezintă astfel:

Trim. I. 2005	20600 lei	3914 lei tva
TOTAL tva		3914 lei

În baza H.G. 874/2002 si O.G. 92/2003 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi si penalități (anexa 2 a raportului de inspectie fiscală).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere constatările organelor de control fiscal, sustinerile contestatarei precum si prevederile legale în materie au rezultat urmatoarele:

În fapt prin contestatia formulată de către societateaX înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscală Sălaj sub nr.            din            si la D.G.F.P. sub sub nr.            din            , se arată că aceasta este formulată “ **împotriva obligatiilor stabilite prin raportul de inspectie fiscală** în sumă de 27091 lei acestea reprezentând:

1. taxă pe valoarea adăugată aferentă cotei de sustinere respectiv cotizatiile cooperativelor asociate la societateaX si aferentă unor facturi considerate fictive,



astfel, taxa pe valoarea adăugată fiind în sumă de 20283 lei, dobânzi în sumă de 3819 lei și penalități în sumă de 1039 lei;

2. impozit pe profit aferent unor facturi considerate fictive cu dobânzile și penalitățile aferente astfel, impozit pe profit în sumă de 1396 lei, dobânzi în sumă de 447 lei și penalități în sumă de 115 lei”.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Sălaj se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care aceasta a fost formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de \_\_\_\_\_, înregistrat la A.C.F. Sălaj sub nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ și nu împotriva Deciziei de impunere nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ emisă în baza raportului sus menționat..

În drept, art. 83 din O.G. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată prevede:

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

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

Art. 107 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

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

**(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.**

(3) În cazul în care, ca urmare a efectuării inspecției fiscale, au fost sesizate organele de urmărire penală, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite după soluționarea cu caracter definitiv a cauzei penale.

Potrivit art. 176 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată “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” iar potrivit art. 179 alin. (1) din același act normativ:

(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 :

(...)

La art. 107.1 din Hotărârea nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se prevede că:

“ 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;**

(...)

Astfel se reține, că, titlul de creanță pentru obligațiile datorate bugetului de stat îl constituie **decizia de impunere**, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale față de contribuabil la baza acesteia fiind raportul de inspecție fiscală, act premergător emiterii deciziei de impunere.

De asemenea , se retine că, raportul de inspectie fiscală nu reprezintă titlu de creanță fiind un act prin care se prezintă rezultatele inspectiei fiscale din punct de vedere faptic si legal .

Potrivit art 175 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, "Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativă de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii" se retine că raportul de inspectie fiscală nu constituie titlu de creanță sau alt act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

Având în vedere prevederile art. 183 alin. (5) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată "Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedură si asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza de fond a cauzei", D.G.F.P. Sălaj nu se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei urmând a fi respinsă ca inadmisibilă.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei, în temeiul Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

#### D E C I D E:

1.Respingerea ca inadmisibilă a contestatiei formulată de către societateaX împotriva măsurilor referitoare la impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată, stabilite prin Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de si înregistrat la A.C.F. Sălaj sub numărul din .

2.Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV