

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2007

privind solutionarea contestatiei depusa de
Societatea X, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice -
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr.*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului * prin adresa nr.*, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.* asupra contestatiei formulata de Societatea X.

Societatea X contesta Decizia de impunere nr.*, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.* incheiat de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice a judetului * privind suma de X lei reprezentand impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si accesorii aferente acestora.

In raport de data inaintarii Deciziei de impunere nr.*, respectiv *, asa cum reiese din adresa nr.*, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind [Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia generala a finantelor publice * in data de *](#), asa cum rezulta din [stampila aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiei, aflata la dosar.](#)

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) litera c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de Societatea X

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea aduce urmatoarele argumente:

Referitor la aspectele procedurale, contestatoarea invoca dispozitiile art.43 alin.2), lit.g), lit.h), lit.i, art.46 si art.85 din Codul de procedura fiscala, motivand ca procesul verbal incheiat la data de * nu are numar de inregistrare de la Directia generala a finantelor publice * si nici stampila sau semnatura conducerii acestei institutii, raportul de inspectie fiscala incheiat la data de * nu este semnat de toti inspectorii care l-au intocmit, nu este avizat de Seful serviciului si nici nu se mentioneaza posibilitatea contribuabilului de a-l contesta, iar Decizia de impunere nr.* comunicata societatii nu are stampila Directiei generale a finatelor publice * si nu este semnata de toate persoanele imputernicite.

In acest sens, contestatoarea apreciaza ca toate deficiente de intocmire a actelor aratate mai sus atrag nulitatea lor.

Contestatoarea arata ca impozitul pe profit, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere au fost stabilite in mod nelegal, din mai multe considerente:

Astfel, la pct.a), contestatoarea sustine ca prin aplicarea procentului de impozit asupra sumei de Y lei reprezentand minus de numerar in casierie nu poate rezulta un impozit pe profit de K lei.

Privitor la pct.b) contestatoarea motiveaza ca desi organele de inspectie fiscala s-au prevalat de dispozitiile pct.35 si pct 45 din Normele privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1753/2004, afirmatia acestora ca "suma de Y lei reprezinta lipsa din gestiune" este incorecta, intrucat nu au procedat la reactualizarea datelor din inventariere cu intrarile sau iesirile din perioada cuprinsa intre data inventarierii si data incheierii exercitiului financiar, respectiv * - *, operatiune prevazuta expres la pct.35 din norme.

Totodata, contestatoarea sustine ca afirmatia organelor de inspectie fiscala ca "suma de Y lei reprezentand minus de numerar in casierie este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit datorat" este netemeinica deoarece nu s-au respectat prevederile pct.45 din Normele privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1753/2004, respectiv nu au fost luate masuri pentru ca societatea verificata sa constituie provizioane pentru deprecierea creantelor la nivelul sumei respective.

Referitor la pct.c) Societatea X considera ca organele de inspectie fiscala au facut o aplicare gresita a dispozitiilor art.21 pct.4 lit.C din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal intrucat acest text de lege prevede expres si restrictiv ca numai cheltuielile privind bunuri de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din

gestiune reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, nu si minusurile de numerar din casieria unitatii.

Prin urmare, contestatoarea motiveaza ca includerea minusurilor de numerar din casieria unitatii in grupa activelor corporale sau a stocurilor incalca in mod evident prevederile legale in domeniul contabilitatii, respectiv Legea nr.82/1991, Ordinul ministrului finantelor publice nr.1752/2005 si Legea nr.15/1994, republicata.

In acest sens, contestatoarea invoca pct.41 si pct.42 din Hotararea Guvernului nr.44/2004, unde legiuitorul specifica care sunt cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa.

La pct.d), contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala a calculat in mod netemeinic si nelegal majorarile si penalitatile de intarziere pentru impozitul stabilit suplimentar, datorita invocarii nejustificate a art.21 pct.4 lit.c din Legea nr.571/2003.

Totodata, contestatoarea arata ca aceste majorari si penalitati au fost aplicate de organul de inspectie fiscala incepand cu data scadenta pentru plata impozitului pe profit, respectiv * desi nu exista nici un temei de drept sau de fapt in baza caruia sa stabileasca o astfel de data scadenta.

Contestatoarea invoca prevederile art.6, art.7, alin.3 si art.19 din Legea nr.82/1991, republicata precum si pct.53 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.1753/2004, aratand ca minusul de numerar s-a constatat la data de * si potrivit acestor dispozitii trebuia inregistrat in evidenta contabila in cel mult 3 zile de la data aprobarii procesului verbal de inventariere, respectiv de la constatarea organului de inspectie fiscala.

Astfel, Societatea X sustine ca data scadentei impozitului stabilit nelegal de organul de inspectie fiscala nu poate fi * ci *, respectiv data de 25 a lunii urmatoare celei in care trebuia sa se faca inregistrarea inventarierii.

Contestatoarea considera neintemeiata si nejustificata stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a sumei de A lei reprezentand impozit pe venit din alte surse in baza art.83 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si a Titlului III pct.152 din Hotararea Guvernului nr.44/2004, intrucat constatarea acestora ca "societatea ar fi achizitionat deseuri metalice de la persoane fizice" nu are la baza nici un document sau alt mijloc de proba din care sa rezulte ca s-a desfasurat in perioada respectiva o activitate de colectare a deseurilor metalice feroase si neferoase de la persoane fizice.

Contestatoarea arata ca toate achizitiile de la persoane fizice au fost sub forma de: piese, subansambluri si ansambluri de

motoare si utilaje, fiind revandute catre diversi clienti in aceeasi stare fara a le aduce modificari de natura formei sau structurii.

Pentru motivele aratate mai sus, contestatoarea sustine ca nu datoreaza nici majorarile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe venit din alte surse.

Societatea X considera Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.* ca nelegala, pentru urmatoarele motive:

Contestatoarea arata ca in suma de x lei reprezentand obligatii fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr.* organul de inspectie fiscala a inclus si suma de z lei constand in taxa pe valoarea adaugata de plata la bugetul de stat, desi aceasta era inregistrata in evidenta contabila, respectiv in balanta de verificare intocmita la * si la *, acest fapt fiind constatat chiar la pct.3.2 din raportul de inspectie fiscala nr.* precum si in procesul verbal incheiat la data de *.

Fata de cele aratate, contestatoarea solicita admiterea contestatiei si exonerarea societatii de plata sumei de x lei reprezentand impozit pe profit, impozit pe venit din alte surse precum si accesorii aferente acestora.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.* organele de inspectie fiscala au constatat pentru perioada verificata * - * ca societatea nu a efectuat inventarierea patrimoniului, asa cum prevede art.7 alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata coroborat cu prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr.1753/2004.

Prin urmare, in baza dispozitiilor legale mentionate mai sus, la data de * a fost inventariat patrimoniul societatii X, rezultatele inventarierii fiind cuprinse in procesul verbal de cercetare la fata locului din data de *.

Cu ocazia inventarierii, s-a constatat ca numerarul in casierie in suma de y lei reflectat in balanta de verificare intocmita la * in fapt nu exista fizic la momentul inventarierii.

Din nota explicativa luata persoanei fizice x - administrator al societatii cu privire la lipsa de numerar din casierie aceasta a declarat ca "a fost consumat pe diverse cheltuieli", societatea fiind in imposibilitatea de a pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative care sa demonstreze modul de utilizare a acestui numerar.

Societatea nu a imputat aceasta lipsa in gestiune persoanelor vinovate.

In conformitate cu prevederile Titlului II art.19 alin.1 si art.21, pct.4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificarile si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au au calculat in sarcina contestatoarei un impozit pe profit suplimentar.

Pentru diferenta de impozit pe profit au fost calculate in sarcina contestatoarei majorari de intarziere si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.115, art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In perioada * - * societatea x a colectat de la persoane fizice deseuri metalice feroase si neferoase.

Societatea nu a putut pune la dispozitia organelor de inspectie declaratii sau alte documente din care sa rezulte ca deseurile feroase sau neferoase vandute de persoanele fizice catre aceasta provin din gospodaria proprie.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea avea obligatia de a retine, inregistra si achita la bugetul de stat impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice din valorificarea deseurilor metalice conform prevederilor Titlului III cap.IX, art.83 alin.2 si art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.152 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004.

In baza dispozitiilor legale precizate mai sus, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei impozit pe venit din alte surse suplimentar .

Pentru neplata la termen a impozitului pe venit din alte surse au fost calculate in sarcina contestatoarei in conformitate cu prevederile art.115, art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a incalcat prevederile art.7 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata intrucat nu detine autorizatii de colectare emisa de Prefectura judetului, cu avizul Primariei municipiului x, nu poate dovedi ca detine spatiile si dotarile corespunzatoare necesare pentru depozitarea deseurilor colectate.

In baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr.* a fost emisa decizia de impunere nr.* prin care s-au stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare in suma de x lei reprezentand impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si accesorii aferente acestora.

Prin adresa nr.*, aflata in copie la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice a judetului * a inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria * plangere penala impreuna cu procesul verbal nr.*

si anexele aferente, ale carui constatari se regasesc in raportul de inspectie fiscala nr.* care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, in vederea cercetarii realitatii privind operatiunile de colectare deseuri reciclabile si a vanzarii acestora, precum si faptul ca societatea nu a putut sa demonstreze cu documente justificative modul de utilizare a numerarului lipsa din casierie.

Totodata, au apreciat ca societatea x a prejudiciat bugetul de stat cu suma de k lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, impozit pe venit din alte surse, accesorii aferente acestora precum si confiscari.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatariile organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Referitor la exceptia nulitatii actelor administrative fiscale sustinuta de societatea x prin invocarea art.43 alin.2), lit.g), lit.h), lit.i), art.46 si art.85 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in sensul ca decizia de impunere nu poarta stampila Directiei generale a finantelor publice * si nu este semnata de toate persoanele care au intocmit-o, iar raportul de inspectie fiscala nu este avizat de Seful serviciului, nu este semnat de toti inspectori care l-au intocmit si nu se mentioneaza posibilitatea contribuabilului de a-l contesta, se retin urmatoarele:

Art.46 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la nulitatea actului administrativ, prevede:

“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art.43 alin.(3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Fata de aceste dispozitii imperative ale legii, se retine ca argumentele contestatoarei nu constituie motive de nulitate si in consecinta exceptia ridicata de societatea x va fi respinsa ca neintemeiata.

Totodata, potrivit pct.107.1 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu art.83 alin.(1) lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003,

decizia de impunere constituie titlul de creanta ce poate fi contestat si nu raportul de inspectie fiscala care nu este un act administrativ fiscal de a fi contestat, acesta fiind anexa a deciziei de impunere.

1. Referitor la suma de x lei reprezentand impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si accesorii aferente acestora, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fondul contestatiei in conditiile in care procesul verbal nr.*, ale carui constatari se regasesc in raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.* a fost inaintat impreuna cu plangerea penala Parchetului de pe langa Judecatoria *, asa cum reiese din adresa nr.* emisa de Directia generala a finantelor publice *.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.* s-au stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare in suma de x lei constand in impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si accesorii aferente acestora in temeiul art.19 alin.1, art.21, pct.4, lit.c, art.83 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a pct.152 din Hotararea Guvernului nr.44/2004, art.115, art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, fiind consecinta urmatoarelor aspecte:

In perioada * - * s-a constatat ca societatea x a colectat de la persoane fizice deseuri metalice feroase si neferoase fara a retine, inregistra si achita bugetului de stat impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice din valorificarea acestor deseuri.

Societatea nu a putut dovedi cu declaratii ale persoanelor fizice ca aceste achizitii provin din gospodaria proprie.

Totodata, s-a constatat ca societatea nu detine autorizatii de colectare emisa de Prefectura judetului, cu avizul Primariei municipiului x, nu poate dovedi ca detine spatiile si dotarile corespunzatoare necesare pentru depozitarea deseurilor colectate.

La inventariere, s-a constatat ca numerarul in casierie in suma de y lei reflectat in balanta de verificare intocmita la * in fapt nu exista fizic la momentul inventarierii, societatea fiind in imposibilitatea de a pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative care sa demonstreze modul de utilizare a acestui numerar.

Prin adresa nr.*, aflata in copie la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice a judetului * a inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria * plangere penala impreuna cu procesul verbal nr.*

si anexele aferente, in vederea cercetarii realitatii operatiunilor de colectare deseuri reciclabile si a vanzarii acestora, precum si faptul ca societatea nu a putut sa justifice cu documente modul de utilizare a numerarului lipsa din casierie.

In drept, art.184 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa”.

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare stabilite prin Decizia de impunere nr.* si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite de reprezentantii societatii exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca obligatiile fiscale suplimentare au fost stabilite pe considerentul ca societatea x nu a retinut, nu a inregistrat si nu a achitat la bugetul consolidat al statului impozitul pe veniturile obtinute de persoanele fizice din valorificarea deseurilor metalice, nu a facut dovada ca aceste deseuri provin din gospodaria proprie a persoanelor fizice, nu a putut dovedi cu documentele justificative modul de utilizare a numerarului lipsa din casieria unitatii, operatiuni asupra realitatii carora urmeaza sa se pronunte organele de cercetare penala, la care au fost inaintate actele intocmite de organele de inspectie fiscala.

In consecinta, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, prioritatea de solutionare o au organele de cercetare penala, avand in vedere faptul ca in speta se pune problema realitatii operatiunilor desfasurate.

Luand in considerare situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa pentru suma totala de x lei reprezentand impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si accesorii aferente acestora.

In functie de solutia pronuntata cu caracter definitiv pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata in conditiile legii, in temeiul art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza : *“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

2. Referitor la solicitarea societatii de a se desfiinta Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.* intocmita de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice *, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului.

In fapt, prin Dispozitia nr.* organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a se inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum sunt detaliate in decizia de impunere nr.* si raportul de inspectie fiscala nr.*.

In drept, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ***“contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:***

[...] contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesoriile acestora, al caror quantum este de 500.000 lei sau mai mare, precum si cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale se solutioneaza de catre organe competente de solutionare constituite la nivel central”.

Iar, potrivit alin.(2) al art.179 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”.

Conform pct.1 din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2003 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, *“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de*

inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite”.

Intrucat masura stabilita in sarcina societatea x prin Dispozitia nr.* nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere dosarul privind contestatia societatii x va fi transmis spre competenta solutionare Directiei generale a finantelor publice * - Activitatea de control financiar fiscal, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.179 alin.2), art.184 alin.(1) lit.a) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu art.186 alin.(4) din acelasi act normativ, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii contestatiei formulate de societatea x, pentru suma totala de x lei reprezentand impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si accesorii aferente acestora, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea acesta sa fie inaintat organului competent, pentru solutionarea cauzei in functie de solutia pronuntata.

2. Transmiterea contestatiei societatea x pentru capatul de cerere privind Dispozitia de masuri nr.*, Directiei generale a finantelor publice * - Activitatea de control financiar fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel *, in termen de 6 luni de la comunicare.