

## **DECIZIA NR. 12/2007 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara**

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere referitoare la stabilirea obligatiilor fiscale, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- impozit pe venituri din salarii;
- contributie asigurari sociale de stat datorata de angajator;
- contributie individuala de asigurari sociale de stat;
- fond privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate;
- fond risc si accidente;
- contributie asigurari sociale pentru somaj datorata de angajator;
- contributie asigurari sociale de sanatate datorata de angajator;
- contributie asigurari sociale de sanatate datorata de angajati.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

De asemenea societatea comerciala contesta Dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala si solicita si suspendarea executarii obligatiilor stabilite prin Decizia de impunere contestata.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art.176 si art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

### **I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare invoca in sustinerea acesteia, urmatoarele:**

Sumele, cu titlu de obligatii suplimentare, cuprinse in decizia contestata, au fost stabilite in mod tendentios, intrucat, reflecta o constatare unilaterala si subiectiva a organului de control, care nu a luat in considerare faptul ca, societatea a depus la organul fiscal teritorial, declaratiile lunare si deconturile de TVA, pentru perioadele pentru care organele de inspectie sustin ca nu au fost depuse.

Organele de inspectie au analizat, efectiv, o *fisa a platitorului* intocmita de organul fiscal local, fisa care nu reflecta realitatea de fapt si de drept.

Consecinta constatarii sumelor suplimentare stabilite, rezida din faptul ca, sistemul informatic operational la organul fiscal local, nu poate sa

reda in mod corect situatia depunerii declaratiilor lunare si sa faca corespondenta acestora, cu platile si fisa pe platitor.

Contestatoarea sustine ca, in timpul controlului, a obtinut de la organul fiscal local, *Situatia depunerii declaratiilor lunare*, pentru perioada supusa verificarii, situatie care arata, in mod cert, faptul ca aceste declaratii au fost depuse la termenele legale stabilite, insa nu au fost operate in fisa de evidenta a contribuabilului.

De asemenea, contestatoarea sustine ca, organul de control fiscal avea obligatia de a verifica corelatia dintre starea reala, de fapt, invocata de catre societate si situatia partiala si eronata existenta in fisa platitorului.

Avand in vedere cele sustinute, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulate precum si suspendarea executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au consemnat urmatoarele:**

In timpul controlului, au fost comparate datele din evidenta contabila a contribuabilului cu datele din declaratiile depuse la organul fiscal competent, constatandu-se diferente intre datele inscrise in: fisa sintetica pe platitor, declaratiile depuse de societate (cod 100), deconturile de TVA (cod 300) si obligatiile calculate si inregistrate in evidenta contabila.

De asemenea s-a constatat faptul ca, in anumite perioade nu au fost intocmite si depuse declaratii fiscale.

In timpul controlului, a fost intocmita *Lista neconcordantelor dintre evidenta fiscala si evidenta contabila* respectiv pentru creantele fiscale inregistrate la organul fiscal si obligatiile inregistrate in evidenta contabila si achitate.

Au fost constatate diferente intre creantele fiscale declarate si cele inregistrate in evidenta contabila la momentul inceperii inspectiei fiscale, astfel:

- taxa pe valoarea adaugata;
- impozit pe venituri din salarii;
- contributie asigurari sociale de stat datorata de angajator;
- contributie individuala de asigurari sociale de stat;
- fond privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate;
- fond risc si accidente;
- contributie asigurari sociale pentru somaj datorata de angajator;
- contributie asigurari sociale de sanatate datorata de angajator;
- contributie asigurari sociale de sanatate datorata de angajati.

Sumele mentionate mai sus au fost constituite, de catre organele de inspectie fiscala, ca sume stabilite suplimentar, in conditiile art. 79 din Codul de procedura fiscala.

**III. Avand in vedere constatările organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se desprind urmatoarele:**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au constatat diferente intre creantele fiscale declarate si cele inregistrate in evidenta contabila, acestea din urma fiind achitate la momentul inceperii inspectiei fiscale.

Pentru remedierea erorilor, organele de inspectie fiscala au cuprins, in Decizia de impunere contestata, diferentele stabilite in plus fata de creantele fiscale declarate de catre societate.

**In drept**, art. 79 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

**„Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:**

- a) a fost efectuată plata obligației fiscale;
- b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;
- c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;
- d) *pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.*”

De asemenea art. 83 alin. (1), art. 92 alin. (2) si alin. (3) lit. a) - e), precizeaza ca:

#### **“ART. 83**

**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. 80](#) alin. (2) și [art. 84](#) alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

#### **ART. 92**

**Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

(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;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

**(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;**

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

**d<sup>1</sup>) 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;**

**e) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora”**

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 107.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează :

**„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;**

**b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;”**

Totodată, prin avizul de inspecție fiscală anexa 1.a, aprobat conform Ordinului M.F. nr. 1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală, transmis contribuabilului, se precizează următoarele:

**„Pentru buna desfășurare a inspecției fiscale, vă rugăm să pregătiți, pentru a fi puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, toate documentele contabile și fiscale și alte elemente justificative relevante pentru stabilirea situației fiscale.**

**Totodată, în termen de 5 zile de la primirea prezentului aviz, vă rugăm să vă prezentați la compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori din cadrul organului fiscal în a cărei rază teritorială aveți domiciliul fiscal, pentru remedierea eventualelor erori materiale din evidența fiscală.[...]**

**După data începerii inspecției fiscale, nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției.”**

Intrucât, societatea contestatoare nu s-a prezentat la organul fiscal, în a cărei rază teritorială își are domiciliul fiscal, în vederea remedierii erorilor materiale din evidența fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

Urmare verificării s-au constatat diferențe între creanțele fiscale declarate și cele înregistrate în evidența contabilă (achitate la momentul începerii inspecției fiscale).

Potrivit prevederilor legale, în condițiile în care societatea nu are declarate obligațiile fiscale la organul fiscal, organul de inspecție fiscală are obligația de a stabili creanța fiscală rezultată în urma verificării, ținând cont de obligațiile plătite.

Prin urmare, față de cele precizate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au cuprins în decizia de impunere contestată, diferențele între creanțele fiscale declarate și cele înregistrate în evidența contabilă (achitate la momentul începerii inspecției fiscale), astfel contestata urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată.

**În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală cauză supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului Hunedoara, prin biroul de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite și taxe ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.**

**În fapt,** prin Dispoziția privind măsurile stabilite, organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă a operațiunii de repartizare a profitului, din contul 117 „Rezultatul reportat” în contul 1068 „Alte rezerve”.

**În drept,** potrivit art. 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. a județului Hunedoara este competența să soluționeze **„contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative**

**asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala[...]**”

Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului „ Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”, cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului, se prevede:

**„1. 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. Nu va cuprinde masuri la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului consolidat al statului.”**

Intrucat masurile stabilite in sarcina societatii contestatoare nu vizeaza stabilirea de obligatii fiscale, fapt pentru care aceasta nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organului fiscal emitent al actului administrativ contestat.

Potrivit art. 179 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

**„ Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”**

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Activitatii de inspectie fiscala in calitate de emitent al dispozitiei de masuri.

**Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executarii Deciziei de impunere contestata, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. a judetului Hunedoara se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.**

**In fapt**, contestatoarea a solicitat, prin contestatia formulata, suspendarea executarii Deciziei de impunere contestata, in temeiul art. 185 din din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

**In drept**, art. 185 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificata de Legea nr. 158/2006 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 165/2005, prevede urmatoarele:

**„1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.**



(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul **Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004**, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

Potrivit art 14 din Legea contenciosului administrativ nr 554/2004, se prevede:

„(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile **art. 7**, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronunțarea instanței de fond.

(2) Instanța va rezolva cererea de suspendare, de urgență, cu citarea părților.

(3) Când în cauză este un interes public major, de natură a perturba grav funcționarea unui serviciu public administrativ de importanță națională, cererea de suspendare a actului administrativ normativ poate fi introdusă și de Ministerul Public, din oficiu sau la sesizare, prevederile alin. (2) aplicându-se în mod corespunzător.

(4) Încheierea sau, după caz, sentința prin care se pronunță suspendarea este executorie de drept. Ea poate fi atacată cu recurs în termen de 5 zile de la pronunțare.”

Se retine ca societatea comerciala a depus contestatia, la D.G.F.P. a judetului Hunedoara, ulterior datei de 23.06.2006, data intrarii in vigoare a Legii nr. 158/2006.

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a Deciziei de impunere contestata, intra sub incidenta prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate investi cu solutionarea acestei cereri, neavand competenta materiala.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 183 alin. (1) si art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE:**

**1. Respingerea**, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de petenta.

**2. Transmiterea** contestatiei formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, organului emitent, spre competenta solutionare.

**3. Constatarea necompetentei materiale** in ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere contestata, formulata de petenta, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate investi cu solutionarea cererii de suspendare, aceasta fiind de competenta instantei judecatoresti.