



Număr de înregistrare operator de date
cu caracter personal – 759

Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, ..., jud. ... NrN
Tel: 0235315297, 023531***429, Fax: +0235317067
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. 81/22.11.2010
privind soluționarea contestației formulate
de S.C. - S.R.L. ...,
înregistrată la D.G.F.P. ... sub .../25.10.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală ..., cu adresa nr. ____/05.11.2010 înregistrată sub nr. .../05.11.2010 asupra contestației nr. 11/10.2010 formulată de S.C. - S.R.L., depusă la D.G.F.P. ... sub nr. .../25.10.2010.

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ****/30.09.2010, raportului de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010 și dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție fiscală ...-Serviciul Inspecție fiscală 3 și comunicate petentei la data de 18.10.2010, potrivit confirmării de primire nr. --- existentă în copie la dosarul cauzei.

Obiectul contestației îl constituie obligațiile fiscale de plată stabilite prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ****/30.09.2010 în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- **S1 lei - impozit pe profit ;**
- **S2 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S10 lei - taxă pe valoarea adăugată de plata;**
- **S11 lei - majorări de întârziere aferente TVA.**

Contestația este semnată, fiind confirmată cu ștampila S.C. - S.R.L.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din O.G. nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. - S.R.L. NRC J/./.../..., CUI RO..., cu sediul în ...-.....

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere nr. ****/30.09.2010, raportul de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010 și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție fiscală ...-Serviciul Inspecție fiscală 3, motivând următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de S1 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S10 lei și majorările aferente în sumă de S12 lei petenta susține ca organele de inspecție fiscală în mod eronat au stabilit diferența de bază impozabilă în sumă de B1 lei rezultată din înregistrarea eronată a transferurilor de mărfuri între gestiuni.

În susținerea contestației societatea anexează la dosarul cauzei situația privind transferurile de mărfuri între gestiuni pentru perioada 01.01.2007-30.06.2010.

II. S.C. - S.R.L. Cu sediul în ...-MG, str. SN, nr. --, județul ..., înregistrată la ORC ... sub nr. J.../.../..., CUI nr. RO a făcut obiectul unei inspecții fiscale generale asupra modului de constituire, evidențiere, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului, materializată în decizia de impunere nr.**/30.09.2010 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010, din care rezultă următoarele :**

a) Impozitul pe profit, a fost verificat pe perioada 01.10.2007 -30.06.2010, în temeiul dispozițiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare constatându-se următoarele:

Pentru anul 2007, pierderea fiscală stabilită de operatorul economic în sumă de lei a fost diminuată cu suma de lei reprezentând venituri din vânzarea mărfurilor neînregistrate (art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare) și s-a stabilit o pierdere fiscală de recuperat în sumă de zz lei;

În anul 2008, organul de inspecție fiscală a stabilit diferența de bază impozabilă în sumă de lei reprezentând venituri din vânzarea mărfurilor neînregistrate (art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare) și ținând seama de pierderea fiscală de recuperat din anul 2007 în sumă de ... lei a stabilit diferența de profit impozabil în sumă de lei și diferența suplimentară de plată la impozitul pe profit în sumă de S1 lei.

Pentru anul 2009, pierderea contabilă stabilită de operatorul economic în sumă de lei a fost diminuată cu suma de... lei (... lei cheltuieli cu impozitul pe profit+lei am..enzi, rezultând pierderea fiscală în sumă de lei.

Pentru perioada 01.01.-30.06.2010 pierderea fiscală stabilită de societate în sumă de ... lei (... lei pierdere contabilă - lei impozit pe profit) a fost influențată cu suma de lei din care:

- suma de ... lei= venituri din vânzarea mărfurilor, neînregistrate (art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- suma de ... lei = lipsă neimputabile din gestiunea de mărfuri (art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare).

Pierderea fiscală pentru semestrul I-2010= lei

Așadar pentru perioada verificată (01.01.2007-30.06.2010), echipa de inspecție fiscală a stabilit la impozitul pe profit o bază impozabilă suplimentară în sumă de lei, a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de lei a stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de lei și a calculat o diferență suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de S1 lei.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit, organul de inspecție fiscală a calculat până la data de 28.09.2010, majorări în sumă de S2 lei, conform prevederilor art.119 din OG 92/2003 republicată.

b) La taxa pe valoare adăugată, societatea a fost verificată pentru perioada 01.01.2007 -30.06.2010 în temeiul dispozițiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal și ale Normelor Metodologice de aplicare a acesteia, aprobate de H.G. 44/2004.

Prin decizia de impunere nr. ****/30.09.2010 pentru perioada 01.01.2007-30.06.2010, organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență suplimentară de plată la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S10 lei, astfel:

- suma de S13 lei = taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor în sumă de BI lei (...lei în anul 2007+.... lei în anul 2008+..... lei în anul 2010), în conformitate cu prevederile art. 134¹ alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările

ulterioare;

- suma de S14 lei = taxă pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune în sumă de lei inclusiv tva, conform art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- suma de S15 lei = taxă pe valoarea adăugată calculată eronat de către societate (s-au aplicat prevederile art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru obligația suplimentară de plată, neachitată la scadență reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de S10 lei, inspecția fiscală a calculat, în conformitate cu prevederile art. 119 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, majorări de întârziere și dobânzi în sumă de 2.446 lei

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă verificării se rețin următoarele:

III.1 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită să se pronunțe dacă S.C. - S.R.L. ... datorează la bugetul statului suma de SSS lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S1 lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S2 lei, taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de S13 lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de S16 lei, în condițiile în care societatea depune la dosarul cauzei documente justificative iar după analiza acestora, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală propune admiterea contestației pentru aceste sume.

În fapt, pentru perioada 01.01.2007-30.06.2010, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de ... lei, a majorat baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de ... lei și a stabilit de plată impozitul pe profit în sumă de S1 lei ca urmare a faptului că:

- societatea nu a înregistrat venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de BI lei;
- a constatat lipsă neimputabilă neimputabilă în sumă de lei, la inventarul efectuat în perioada controlului.

Totodată, organul de inspecție fiscală a stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de S10 lei, astfel:

- suma de S13 lei = taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor în sumă de BI lei (,,,, lei în anul 2007+.... lei în anul 2008+.... lei în anul 2010), în conformitate cu prevederile art. 134¹ alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- suma de S14 lei = taxă pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune în sumă de lei inclusiv tva, conform art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- suma de S15 lei= taxă pe valoarea adăugată calculată eronat de către societate (s-au aplicat prevederile art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea obligațiilor principale în sumă de S1 lei impozit pe profit și S10 lei taxă pe valoarea adăugată, organul de inspecție fiscală a calculat, până la data de 28.09.2010, majorări și dobânzi în sumă de S2 lei aferente impozitului pe profit și în sumă de S11 lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Deoarece la data depunerii contestației societatea a prezentat și situația transferului de marfă între gestiuni cu documente justificative anexate, organul de inspecție fiscală a reanalizat concordanța înregistrărilor contabile (credit cont 371=ct. 707+ ct. 4427+ transferuri efectuate) și a stabilit că la control, transferurile de mărfuri între gestiuni în sumă de Blx lei au fost considerate, în mod eronat, venituri din vânzarea mărfurilor neînregistrate și nedecarate de agentul economic.

Ca urmare, prin referatul cu propuneri de soluționarea a contestației nr. _____/3/05.11.2010, organul de inspecție fiscală propune admiterea contestației pentru baza impozabilă stabilită suplimentar atât pentru tva cât și pentru impozitul pe profit în sumă de Blx lei și pe cale de consecință:

- diminuarea pierderii fiscale numai cu suma de "PF"9 lei față de lei;
- admiterea contestației pentru impozitul pe profit în sumă de S1 lei și pentru majorările aferente în sumă de S2 lei;
- admiterea contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S3 lei și majorările aferente în sumă de S4 lei,;
- respingerea contestației, ca neîntemeiată, pentru baza impozabilă aferentă tva în sumă de Bl2 lei reprezentând venituri din vânzarea mărfurilor înregistrate de societate ca și transferuri între gestiuni, respectiv pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S6 lei și majorările aferente în sumă de S7 lei.

În drept, referitor la baza impozabilă în sumă de Blx lei, impozitul pe profit în sumă de S1 lei, majorări de întârziere în sumă de S2 lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de S3 lei și majorările de întârziere aferente tva în sumă de S4 lei sunt aplicabile prevederile art. 6, art. 7, art. 9 art. 10, art. 64, și art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

„ART. 7

Rolul activ

(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.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, [...], ori de câte ori este cazul.

„ART. 9

Dreptul de a fi ascultat

(1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei”.

„ART. 10

Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”

„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

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

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

În raport de prevederile legale mai sus citate se reține că în exercitarea atribuțiilor sale organul de inspecție fiscală trebuie să examineze în mod obiectiv starea de fapt să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului iar contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că societatea a probat cu documente faptul că suma de B1x lei considerată inițial de către organul de inspecție fiscală ca și venituri din vânzarea mărfurilor neînregistrate în evidența contabilă reprezintă de fapt transferuri de mărfuri între gestiuni și prin urmare nu pot fi impozitate nici în ceea ce privește impozitul pe profit și nici din punct de vedere al tva . Organul de inspecție fiscală a reanalizat documentele și în mod corect a propus admiterea contestației pentru capetele de cerere privind impozitul pe profit în sumă de S1 lei, majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S2 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S3 lei și majorările de întârziere aferente tva în sumă de S4 lei și respingerea contestației ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S6 lei și pentru majorările aferente tva în sumă de S7 lei.

Potrivit celor reținute mai sus și având în vedere că societatea nu a prezentat și alte documente prin care să justifice faptul că și suma de B12 lei reprezintă tot transferuri între gestiuni urmează să se admită contestația și să se anuleze parțial decizia de impunere nr. ****/30.092010 pentru suma de S5 lei reprezentând impozitul pe profit în sumă de S1 lei, majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S2 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S3 lei și majorările de întârziere aferente tva în sumă de S4 lei și să se respingă contestația ca neîntemeiată pentru baza impozabilă în sumă de B12 lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S6 lei cât și pentru majorările de întârziere aferente tva în sumă de S7 lei.

III. 2. Referitor la obligațiile de plată în sumă de S17 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de S8 lei și majorări aferente în sumă de S9 lei **cauza supusă soluționării este dacă DGFP... prin Compartimentul soluționare contestații se poate pronunța asupra legalității și corectitudinii stabilirii acestor obligații de plată în sarcina S.C. - SRL în condițiile în care petenta nu motivează în fapt și în drept contestația .**

În fapt, se reține că prin decizia de impunere nr. ****/30.09.2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au stabilit că S.C. - SRL ... datorează la bugetul statului obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de S17 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de S8 lei și majorări aferente în sumă de S9 lei din care:

- conform art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, suma de S14 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune în sumă de ...lei inclusiv tva;

- conform art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, suma de S15 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată calculată eronat de către societate.

Pentru neachitarea obligațiilor principale privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de S8 lei, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de S9 lei de la data scadenței și până la data de 28.09.2010.

Se reține că S.C. - S.R.L. ... a formulat contestația nr.11/10.2010, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.... din data de 25.10.2010 prin care a înțeles să conteste obligațiile fiscale în sumă totală de S17 lei reprezentând TVA de plată în sumă de S8 lei și accesoriile aferente în sumă de S9 lei dar nu aduce nici un argument factic sau de ordin legislativ care să motiveze contestația; argumentele aduse în susținerea contestației se referă numai la solicitarea de reanalizare a situației transferului de marfă între gestiuni și influența acestora asupra situației sale fiscale pentru care ne-am pronunțat la punctul III.1 din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 206 alin.(1), art. 10 alin. (2) și 65 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare:

“ 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

... “,

art. 10

"[....]

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție".

art. 65

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal" dar și în prevederile pct. 2.4 din O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, republicată care precizează:

" 2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv".

De asemenea, sunt aplicabile și dispozițiile art. 1169 din Codul civil: **“Cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească.”**

În contextul prevederilor legale menționate mai sus și a situației de fapt, D.G.F.P. ..., Compartimentul Soluționarea Contestațiilor reține că în contestația formulată S.C. - S.R.L. ... nu a arătat motivele de drept în baza cărora contestă debitul în sumă de S8 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată și majorările aferente acestuia în sumă de S9 lei, stabilite prin decizia de impunere nr. ****/30.09.2010, nu a arătat motivele de fapt și nici dovezile pe care își întemeiază contestația, nu a prezentat nici un document în susținerea cauzei care să infirme constatările organului fiscal sau din care să se poată trage concluzia ca acesta nu a procedat în mod legal și corect la stabilirea acestor obligații de plată.

Totodată, se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate substitui petentei cu privire la temeinicia și legalitatea măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală, și prin urmare contestația privind suma de S8 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente în sumă de S9 lei se consideră ca nemotivată și urmează a fi respinsă ca atare.

III. 3. Referitor la contestația formulată de S.C. - SRL ... îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../30.09.2010 se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care contestația vizează Raportul de inspecție fiscală nr. .../30.09.2010 care nu este act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, constatările consemnate în acesta de organele de inspecție fiscală

stând la baza stabilirii obligațiilor fiscale de plată prin Decizia de impunere nr. .../30.09.2010, contestată.

În fapt, S.C.- S.R.L. a fost supusă inspecției fiscale generale, constatările inspecției fiscale fiind consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. .../30.09.2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. ... din 30.09.2010 de către Activitatea de Inspecție Fiscală

Prin contestația formulată petenta precizează că se îndreaptă și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.... /30.09.2010.

În drept, Codul de procedură fiscală, republicat, prevede:

“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.80 alin. (2) și art.84 alin. (4);

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

ART.86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.[...]

ART.87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43 [...] coroborat cu prevederile art. 106 din HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“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[...].

Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1050/2004

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART.205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.(...)

Titlul de creanță este definit la art.110 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul

de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

“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; (...).”**

Din prevederile legale menționate mai sus se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Art. 41 din Codul de procedură fiscală prevede:

“În înțelesul prezentului cod, *actul administrativ fiscal* este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Titlul de creanță fiscală ca și act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului.

De altfel, în art. 206 alin (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede cu claritate faptul că *obiectul contestației îl poate constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.*

Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Ca atare, raportul de inspecție fiscală nu este act administrativ fiscal (nici principal, nici subsecvent) deoarece nu stabilește, nu modifică și nu stinge drepturi sau obligații fiscale, dovadă în acest sens fiind însuși faptul că a fost necesară emiteria deciziei de impunere nr.****/30.09.2010, iar **raportul de inspecție fiscală este o anexă a acesteia.**

Referitor la organul competent art. 209 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor de regularizare a situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) **structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii...”**

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul emis de președintele A.N.A.F. sub nr.519/2005, care stipulează:

“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.”

Se reține că diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de

a fi contestată, raportul de inspecție fiscală reprezentând actul administrativ fiscal prin care se consemnează constatările organului de inspecție fiscală care stau la baza emiterii deciziei de impunere.

Având în vedere prevederile art. 213 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, republicat, **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, rezultă că organul de soluționare a contestației nu va proceda la analiza pe fond a cauzei întrucât raportul de inspecție fiscală nu este un titlu de creanță sau un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, urmând a se respinge ca inadmisibilă contestația formulată de S.C. - S.R.L. împotriva raportului de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010.

III.4 Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. *** din 30.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. *** încheiat la data de 30.09.2010, **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 stabilite de inspecția fiscală nr. ***/30.09.2010 nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală, și nici la măsura diminuării pierderii fiscale.**

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.***/30.09.2010, organele de inspecție fiscală au dispus societății, înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor suplimentare de plată stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010 obligații care fac obiectul deciziei de impunere .../30.09.2010, contestate.

Societatea contestă măsura stabilită de organele fiscale prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.***/30.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală fără a preciza motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază cererea.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicat, așa cum a fost modificat prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 39 din 21 aprilie 2010, publicat în Monitorul Oficial nr. 278 din 28 aprilie 2010, art. I punctul 26, unde se precizează că:

„ 26. La articolul 209, alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

Totodată la art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„(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, precum și asupra măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilită prin dispoziție de măsuri.

Din dispoziția privind măsurile stabilite de inspecția fiscală contestată se reține că s-a dispus societății înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor suplimentare de plată stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010.

Conform textelor de lege menționate mai sus, cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente, cu excepția cazurilor în care prin dispoziția de măsuri se dispune diminuarea pierderii fiscale, ori prin dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010 nu s-a dispus diminuarea pierderii fiscale, ci înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor suplimentare de plată stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010.

O.M.F.P. 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.

Având în vedere că măsurile stabilite în sarcina societății prin dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei și nici nu a fost diminuată pierderea fiscală prin această dispoziție, organul de soluționare specializat nu are competență pentru a se pronunța asupra acestui capăt de cerere.

Din cele prezentate se reține că *soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat*, organul de soluționare specializat din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ... având competență de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală doar în situația în care prin aceasta se dispune diminuarea pierderii fiscale.

Potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată: „**Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente**”

La pct. 5.1 – 5.2 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, se prevede că:

„ **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 cunoștință 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..”

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, precum și asupra dispozițiilor de măsuri ce au ca obiect măsura de diminuare a pierderii fiscale, ori prin măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu s-a dispus diminuarea pierderii fiscale, ci înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor suplimentare de plată stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2010, pentru care organele de control au emis dispoziția de măsuri, nr. *** care reprezintă un alt act administrativ fiscal, și pentru 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

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Activității de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..., în calitate de organ emitent al dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 1169 din Codul civil, pct .2.4 și 5.1-5.2 din O.M.F.P. nr. 519/2005, coroborat cu prevederile art. 6, art. 7. art. 9, art. 10(2), art. 64, art. 65(1), art. 205, art. 206, art. 207 alin.(1), art. 209 alin.(1) lit. a), art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Art.1 Admiterea contestației nr. 11/10.2010 formulată de S.C. - S.R.L. ... și **anularea parțială a deciziei de impunere** privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ***/30.09.2010 **pentru suma de SS lei reprezentând:**

- **S1 lei impozit pe profit;**
- **S2 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S3 lei - taxă pe valoarea adăugată de plata;**
- **S4 lei - majorări de întârziere aferente TVA.**

Art. 2 Respingerea contestației nr. 11/10.2010 formulată de S.C. - S.R.L. ..., **ca neîntemeiată pentru suma de S5 lei** din care

- **S6 lei - taxă pe valoarea adăugată de plata;**
- **S7 lei - majorări de întârziere aferente TVA.**

Art. 3 Respingerea contestației nr. 11/10.2010 formulată de S.C. - S.R.L. ..., **ca nemotivată pentru suma de S17 lei** din care:

- **S8 lei - taxă pe valoarea adăugată de plata;**
- **S9 lei - majorări de întârziere aferente TVA.**

Art. 4 Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de S.C.- S.R.L. ... împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.../30.09.2010 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului

Art.5. Declinarea competenței de soluționare a a contestației formulată de S.C. - S.R.L. ... împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ***/30.09.2040 și transmiterea dosarului spre competență soluționare către Activitatea de Inspecție Fiscală

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac si poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,