

140.II.2009

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala ... -Serviciul Control Fiscal prin adresa nr.... cu privire la contestatia formulata de **S.C. ... S.R.L ...** cu sediul in

S.C. ... S.R.L. ... este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului al Judetului ...sub nr. ..., avand C.U.I.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin:

-Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... cu privire la **suma de ... lei ce reprezinta:impozit pe profit datorat de persoane juridice romane in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei;**

-T.V.A de plata in suma de ... lei;

-Majorari de intarziere aferente T.V.A. in suma de ... lei.

-Procesul verbal de control inopinat incheiat in data de ...;

-Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ...

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv ..., potrivit confirmarii de primire aflat in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de inspectie fiscala ..., respectiv ..., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin biroul solutionarea contestatiilor,constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala,este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C.... S.R.L. ,contesta Decizia de impunere nr. ..., emisa de D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspectie Fiscala , precum si actele administrativ fiscale care au stat la baza intocmirii acesteia si anume Procesul verbal de control inopinat incheiat in data de ... (inregistrat la D.G.F.P. ... sub nr. ...), repectiv Raportul de inspectie fiscala din ... (inregistrat la D.G.F.P ... sub nr.).

Obiectul contestatiei il constituie, pe de o parte , masurile dispuse prin actele administrative fiscale sus mentionate, referitoare la baza de impunere si la sumele stabilite, cu titlul de obligatii fiscale datorate de catre bugetul de stat, iar pe de alta

parte masura privind sesizarea organelor de cercetare penala cu privire la pretinsa savarsire a unor fapte ce pot intruni elementele constitutive ale unor infractiuni.

1.-Cu privire la stabilirea necuvenita, cu titlul de T.V.A. de plata catre buget(aferenta trim. IV al anului ...) a sumei de ... lei.

In fapt- prin decontul de T.V.A aferent trim. IV ... (declaratia 300) inregistrata la A.F.P. sub nr. ... ,societatea a declarat T.V.A. de plata in suma de ... lei.

Suma in cauza a fost inasa declarata in mod complet eronat de catre persoana ce conducea evidenta contabila a firmei in acel moment., ea nefiind in realitate datorata.

Astfel, analizand sumele inregistrate in decontul respectiv, se constata ca declararea eronata sumei in cauza se datoreaza , pur si simplu, completarii gresite a decontului de T.V.A. .

Practic, in mod inexplicabil , s-a evidentiat de doua ori in acest decont de taxa pe valoare adaugata colectata de societate , aceasta fiind dublata scriptic , inasa fara nici un fundament.

2.-Cu privire la stabilirea necuvenita , cu titlul de majorari de intarziere pentru neplata T.V.A. , aferenta trim. IV ..., a sumei de ... lei (calculata pentru perioad) T.V.A.

Contestatorul sustine ca stabilirea acestor sume in sarcina sa este necuvenita , intrucat ele reprezinta accesorii ale unei creante fiscale (principale) inexistente.

Temeiul juridic ce sta la baza acestei solutii il constituie binecunoscuta regula de drept conform careia accesoriul urmeaza soarta principalului, drept pentru care contestatorul solicita anulara celor trei decizii referitoare la calculul majorarilor de intarziere, in conditiile anularii actelor administrative fiscal.

3.- Cu privire la stabilirea eronata a bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit aferent anului ...(suma de ... lei), respectiv a impozitului pe profit aferent anului ... (suma de ... lei).

Contestatorul mentioneaza ca organul fiscal de control nu a tinut cont de toate cheltuielile efectuate de societate in cursul anului ..., cheltuielile aferente veniturilor inregistrate.

Explicatia acestei omisiuni rezida din faptul ca , din motive obiective(administratorul social al societatii nu s-a aflat in tara in luna aprilie ... si nu a avut cunostinta de efectuarea vreunui control) , nu a putut fi puse la dispozitia acestor organe , in perioada efectuarii inspectiei fiscale, documentele ce fac dovada efectuarii cheltuielilor in cauza.

In situatia in care se va dispuse efectuarea unui nou control fiscal, societatea va pune la dispozitia organelor de control toate documentele ce vor fi solicitate.

4.-Cu privire la stabilirea eronata , cu titlul de majorari de intarziere pentru neplata impozitului pe profit aferenta anului ..., a sumei de ... lei (calculata pentru perioada ...).

In conditiile in care atat baza de impunere pentru determinarea impozitului

pe profit aferent anului ... cat si impozitul pe profit respectiv sunt stabilite in mod eronat , rezulta cu necesitate ca si accesorile calculate pentru neplata la termen a acestui impozit sunt la randul lor incorect determinate.

5.-Cu privire la retinerea societatii ca a incalcat prevederile Legii nr. 82/1991, O.G. nr. 92/2003, Legii nr. 571/2003 si Legii nr. 241/2005.

In realitate , contestatorul mentioneaza ca astfel de fapte nu au fost savarsite ci mai degraba considera ca este vorba de o neantelegere derivata din lipsa de comunicare si din faptul ca s-au suprapus, in mod cu totul nefericit, controlul fiscal efectuat de inspectorii D.G.F.P. ... in perioada ... cu absenta mai indelungata din tara a administratorului social al societatii tocmai in acesta perioada (...).

Din acest motiv documentele justificative si evidenta contabila a societatii nu au putut fi puse in mod obiectiv la dispozitia organelor de control, astfel incat lucrrurile sa poata fi lamurite de la bun inceput.

In concluzie , fata de cele aratate si de elementele noi aparute dupa finalizarea controlului anterior, contestatorul solicita admiterea contestatiei formulate si dispunerea anularii actelor administrative contestate, respectiv efectuarea unei noi inspectii fiscale vizand reverificarea aspectelor ce constituie obiectul prezentei contestatii.

II.-Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala ... , prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... formuleaza urmatorul punct de vedere :

Sumele stabilite suplimentar sunt nelegale deoarece :

Cu privire la impozitul pe profit

Organele de inspectie fiscala nu au avut la dispozitie documentele financiar-contabile ale societatii, sumele stabilite fiind calculate in baza declaratiei 390 si a decontului de T.V.A. nr. ... depusa la Administratia Finantelor Publice

Cu privire la T.V.A.

Suma de ... lei rezulta din decontul de T.V.A. depus de societate la Administratia Finantelor Publice ... sub nr. ..., iar majorarile de intarziere in suma de ... lei au fost calculate de organul fiscal teritorial (Administratia Finantelor Publice ...).

In Raportul de inspectie fiscala nr., organul de inspectie fiscala face precizarea ca “ nu s-a putut verifica T.V.A. pe care in mod real l-ar avea de achitat /rambursat societatea din lipsa documentelor”.

Fata de cele prezentate , tinand cont de datele inscrise in raportul de inspectie fiscala nr. si datele din Decizia de impunere nr. ..., propune admiterea contestatiei si efectuarea unei noi inspectii fiscale care sa cuprinda perioada, dupa definitivarea cercetarilor conform art. 214 al(1) lit. a din O.G. nr. 92/2003 modificata si completata ulterior.

III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal,documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala au

efectuat inspectie fiscala privind modul de evidentiere , calculare si declarare in cuantumul si la termenele legale a obligatiilor fiscale datorate catre bugetul general consolidat precum si calculul obligatiilor fiscale accesorii la diferentele de impozite, taxe sau contributii stabilite pentru perioada inspectiei fiscale.

In urma acestei inspectii fiscale a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. ... cu suma de ... lei impozit pe profit datorat si suma de ... lei majorari de intarziere aferente , decizie ce este contestata in totalitate.

1.- Cu privire la impozitul pe profit stabilit prin Decizia de impunere nr. ... in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Cauza supusa solutionarii biroului solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. este de a analiza daca se poate investi in solutionarea cauzei, in conditiile in care procesul verbal inopinat inregistrat sub nr. intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala-Serviciul inspectie fiscala 2- a fost inaintat organului de cercetare penala din cadrul Parchetului de pe langa Judecatoria ... cu mentiunea ca s-au constatat fapte ce pot intruni elementele constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala.

La dosarul cauzei contestatorul a depus o adresa a I.P.J. ... – Serviciul de Investigare a Fraudelor nr. ..., inregistrata la D.G.F.P. sub nr.

Prin aceasta adresa organul de cercetare penala din cadrul I.P.J..... ne mentioneaza ca dosarul S.C.S.R.L. ... se afla la acest serviciu ca urmare a sesizarii formulate de organul de inspectie fiscala catre Parchetul de pe langa Judecatoria si cercetarile sunt in faza actelor premergatoare, pana in prezent nefiind dispusa inceperea urmaririi penale.

Avand in vedere cele mentionate in aceasta adresa suntem nevoiti sa facem precizarea ca in aceasta situatie sunt aplicabile prevederile pct. 10.5 din Ordinul **nr. 519 din 27 septembrie 2005** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„10.5. Organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale.”

In drept: art.214 din O.G. nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala precizeaza : **“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa**

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

b) solutionarea cauzei depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.

(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea in conditiile legii.”

Astfel intre stabilirea creantelor fiscale constatate de organul de inspectie fiscala al D.G.F.P. ... prin Decizia de impunere nr. ... incheiat la S.C.... S.R.L. ... si stabilirea caracterului infractional al faptei savarsite, exista o strinsa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecatii.

Ca urmare organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de finalizarea solutionarii laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a creantelor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale care potrivit principiului de drept *”penalul tine in loc civilul”*.

Avind in vedere cele precizate mai sus , se retine ca pina la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala a cauzei , D.G.F.P.-... prin Biroul solutionarea contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei motiv pentru care va suspenda solutionarea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand : impozit pe profit suma de ...lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ...lei .

2.- Cu privire la suma de ... lei reprezentand T.V.A. si suma de ...lei reprezentand majorari de intarziere aferente T.V.A.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei rezulta ca aceasta suma de T.V.A. De ... lei este aferenta Decontului de taxa pe valoare adaugata (Decont Trimestrial) inregistrat la organul fiscal sub nr.

Potrivit art. 206 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscalal :**”(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”**

In concluzie ,sumele stabilite si inscrise de organul de control in Decizia de impunere nr.... reprezinta: **impozit pe profit in suma de ...lei si suma de ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.**

Deci ,pentru capatul de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentand T.V.A. Si ... lei majorari de intarziere aferente T.V.A. , contestatia nu are obiect.

Potrivit pct. 12.1 lit.c. Din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , se precizeaza :**”12.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea

procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;

Prin urmare pentru suma de ... lei reprezentand T.V.A. si majorari aferente, ce nu a fost stabilita si inscrisa in actul de control atacat, contestatia va fi respinsa ca fiind fara obiect.

3.-Cu privire la contestarea Raportului de inspectie fiscala din data de ... inregistrat la D.G.F.P. ... sub nr. ...

In speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata referitoare la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale, conform carora:” **(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal.**

(2) La finalizarea inspectiei 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 inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

Iar, Hotararea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal **precizeaza :**

“106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei 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 inspectie fiscală se semnează de către organele de inspectie fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspectie fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.”

In O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala la art. 206(2) se precizeaza :” (2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”

Din textele de lege citate mai sus se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in urma inspectiei fiscale numai prin decizie de impunere care constituie titlul de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand constatarile din raportul de inspectie fiscala.

Astfel, titlul de creanta si actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare.

De altfel la art. 206 (2) din Codul de procedura fiscala se prevede cu claritate faptul ca obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ .

Raportul de inspectie fiscala nu creaza prin el insusi o situatie juridica noua, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala, stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele inscrise in raport reprezinta doar constatari ale organului de inspectie care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata, in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Pentru capatul de cerere referitor la contestarea Raportului de inspectie fiscala nr. **contestatia va fi respinsa ca inadmisibila .**

4.- Cu privire la contestarea Procesului verbal de control inopinat, incheiat in data de ... (inregistrat la D.G.F.P. ... sub nr.

In drept sunt aplicabile prevederile din Hotararii nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza :

“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.

Deci, din simpla lecturare a acestui text de lege si acest capat de cerere ca fi respins ca inadmisibil avand in vedere ca acesta reprezinta o anexa privind constatările preliminare la raportul de inspectie fiscala .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 10.5, pct. 12.1 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.206 al(2), art.214 din O.G. nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, pct.106.1 ,pct.106.2 din Hotararea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , coroborate cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 214 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata;

Directorul Coordonator al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ...;

D E C I D E :

Art.1-Suspendarea solutionarii contestatiei cu privire la suma de ... lei reprezentand : impozit pe profit suma de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei pana la rezolvarea pe cale juridica a aspectelor constatate in Decizia de impunere nr. ..., intocmita de

organul de inspectie fiscala al D.G.F.P. ..., urmind ca procedura sa fie reluata in functie de solutia organelor competente de cercetare penala si sa decida potrivit legii.

Art.2-Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect pentru suma de ...lei reprezentand T.V.A. Si ... lei majorari de intarziere aferente T.V.A. , ce nu a fost stabilita si inscrisa in actul de control atacat.

Art.3.-Respingerea contestatiei ca inadmisibila pentru capatul de cerere referitor la contestarea Raportului de inspectie fiscala nr. ... si a procesului verbal de control inopinat nr.....

Art.4. -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR ,

...