

DECIZIA nr. 637/21.08.2017
privind soluționarea contestației formulate de
X,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.X/22.02.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală, prin Adresa nr. X/26.01.2016, cu privire la contestația depusă de către X, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de A.J.F.P. X – Activitatea de Inspecție Fiscală.

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, **prin Decizia nr.X/24.06.2016 emisă de D.G.R.F.P. Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2 s-a dispus suspendarea soluționării contestației pentru suma totală de X lei** (din care suma de X lei reprezintă impozit pe venituri din alte surse, suma de X lei reprezintă dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse, iar suma de X lei reprezintă penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse) stabilită prin Decizia de impunere nr.X/16.12.2015, **până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea.**

Cu Adresa nr.X/20.02.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.X/22.02.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Structura de Inspecție Fiscală, a comunicat o copie a Ordonanței procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul X din 02.11.2016, emisă în dosarul X /P/2015, prin care s-a dispus clasarea cauzei având ca obiect săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prin ascunderea bunului sau a sursei impozabile, faptă prevăzută de art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.35 alin.(1) Cod penal si art.5 Cod penal, **față de X**, reprezentată de către numitul X (CNP X), în calitate de președinte (în perioada în care au fost identificate deficiențele), **soluția rămânând definitivă** prin Încheierea penală nr.X /CP/06.02.2017.

Potrivit pct. 10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015:

"10.2 Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art.276 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. 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. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât

cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii”.

Având în vedere situația mai sus redată, în baza prevederilor legale anterior citate, **procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de X**, împotriva Deciziei de impunere nr. X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de A.J.F.P. X – Activitatea de Inspecție Fiscală, **se reia pentru suma totală de X lei**, compusă din:

- **X lei** reprezentând impozit pe venituri din alte surse;
- **X lei** reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse;
- **X lei** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse.

În raport cu data comunicării Deciziei de impunere nr. X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice (21.12.2015, potrivit confirmării de primire anexată, în copie, la dosarul cauzei), contestația, înregistrată la A.J.F.P. X sub nr. MSG X /21.01.2016, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale cărui prevederi erau incidente la data la care s-a născut dreptul contestatarii la acțiune (21.12.2015).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la A.J.F.P. X sub nr. MSG X /21.01.2016, iar la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X /28 .01.2016, petenta invocă următoarele:

X, are codul CAEN 0162 “Activități auxiliare pentru creșterea animalelor”, forma de proprietate fiind: Fără activități economice financiare “nonprofit”, sens în care precizează că, în conformitate cu prevederile anexei 2 la Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr.1969/2007 privind aprobarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, persoanele juridice fără scop patrimonial care conduc contabilitatea în partida simplă, nu întocmesc situații financiare anuale.

Totuși, X a fost obligată de Administrația Finanțelor Publice Reghin, prin Adresa nr.X/05.06.2012, la depunerea situațiilor financiare pe anul 2012, totodată fiind amendată cu suma de X lei, conform art.41 alin.(1) din Legea nr.X 2/1991, fiind întocmit procesul-verbal nr.X /05.06.2012, sumă pe care a achitat-o.

X nu se încadrează la Cod CAEN 9112 “Activități ale organizațiilor profesionale”, astfel că nu trebuia să depună bilanț pe anul 2012 și în consecință, nu trebuia să fie amendată.

Referitor la Bilanțul contabil întocmit la data de 31.12.2012, precizează că subvențiile nu sunt venituri, iar cheltuielile în totalitatea lor, efectuate sub orice formă, sunt înmagazinate în cheltuielile cu colaboratorii, aceste cheltuieli cuprinzând atât prestările efectuate de anumite societăți comerciale, cheltuieli cu materiale consumabile, cheltuieli cu transportul și cheltuieli privind anumite taxe și impozite achitate.

Asociația nu a realizat venituri din subvenții ci a încasat subvenții pe care le-a folosit în scopul pentru care erau destinate, iar colaboratorii erau furnizorii de prestări servicii și nu personal angajat, căruia trebuia să-i rețină impozit pentru munca prestată.

Stabilirea suplimentară în sarcina asociației a obligațiilor fiscale contestate, s-a datorat faptului că, “inspectorii fiscali au luat cheltuielile efectuate cu colaboratorii fiind persoane fizice care ar fi prestat munca și cărora nu li s-a reținut impozit de 16% asupra veniturilor realizate”, dar inspectorii fiscali nu au făcut demersuri în sensul identificării acestor prestatori persoane fizice. O lucrare de asemenea anvergură nu putea fi realizată cu persoane fizice, zilieri.

Din situațiile anexate contestației (întocmite în baza extraselor de cont eliberate de X Ag. Reghin pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2013) reiese faptul că, în perioada menționată, din subvențiile primite, în sumă de X lei, a fost cheltuită suma de X lei, pentru servicii prestate de unele societăți, pentru materiale consumabile și impozite și taxe.

Suma de X lei (reprezentând diferența între subvenția primită, în sumă de X lei, și cheltuielile efectuate, în sumă de X lei), a fost repartizată, în conformitate cu prevederile art.5 alin.(4) și celelalte din Ordinul ministrului agriculturii și dezvoltării rurale nr.246/2008, membrilor asociației, care aveau animale și care au prestat servicii de defrișare și curățare a pășunii, lucrări la căile de acces.

Organele de inspecție fiscală nu au făcut niciun demers la Primăria X pentru a afla dacă obiectivele pentru care au fost acordate subvențiile au fost realizate (recepția lucrărilor privind curățirea pășunii din Munții X).

Prin urmare, petenta solicită anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr.X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate de organele de control din cadrul A.J.F.P. X – Activitatea de Inspecție Fiscală la X - având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând verificarea modului de determinare, evidențiere, declarare și virare a impozitului pe veniturile din alte surse aferent perioadei 01.10.2010 - 31.12.2014) -, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. X /16.12.2015 și Decizia de impunere nr. X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală la persoane juridice, prin care au fost stabilite suplimentar în sarcina contribuabilului obligații fiscale în sumă totală de **X lei**, compusă din:

- **X lei** reprezentând impozit pe venituri din alte surse;
- **X lei** reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse;
- **X lei** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse.

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este de a se pronunța dacă

petenta datoreaza obligațiile fiscale contestate în sumă totală de X lei (X lei reprezentând impozit pe venituri din alte surse + X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse + X lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse), în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta dacă aceste obligații de plată au fost în mod legal stabilite.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X – Activitatea de Inspecție Fiscală, au inițiat acțiunea de inspecție fiscală desfășurată la X, urmare solicitării făcute de AJFP Mures-Serviciul Fiscal Municipal Reghin, prin Adresa nr. X/19.03.2015, prin care s-a comunicat faptul ca, potrivit balantei de verificare întocmită la 31.12.2012, anexată bilanțului contabil aferent anului 2012, depus de asociație la organul fiscal teritorial, a rezultat ca entitatea a înregistrat în anul 2012 venituri din subvenții în suma de X lei și cheltuieli cu colaboratorii la nivelul aceleiași sume. De asemenea organele de inspecție fiscală au reținut că în adresa anterior menționată se mai precizează faptul că *“conform Balanței de verificare întocmită la 31.12.2012, cheltuiala cu colaboratorii nu rezulta ca a fost efectuată de către furnizori sau alte persoane impozabile, probabil fiind efectuată cu persoane fizice, caz în care ar fi trebuit reținut impozit pe venit, iar conform evidențelor informatice din aplicația DECIMP, SACF, X, nu a declarat și nu a achitat nici un impozit... ”.*

Cu ocazia controlului inopinat efectuat de către inspectorii din cadrul A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală în zilele de 9 și 21 aprilie 2015 la X, în urma căruia a fost încheiat Procesul-verbal nr.X /21.04.2015, a fost dispusă în sarcina contribuabilului măsura de reconstituire a documentelor distruse și refacerea contabilității pentru anii fiscali 2010 - 2014, prin Dispoziția de măsuri nr.X/21.04.2015 (anexată în copie la dosarul contestației).

Urmare dispoziției de măsuri nr.X/21.04.2015, contribuabilul a transmis organului fiscal, prin Adresa înregistrată la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr.X/11.06.2015 (anexa 3 la raportul de inspecție fiscală), modul de ducere la îndeplinire a măsurii dispuse, precizând faptul că, nu a fost în măsură să reconstituie documentele financiar-contabile (facturi, contracte, chitanțe, etc.) pentru justificarea cheltuielilor făcute cu subvențiile încasate de la A.P.I.A. X, în perioada 2011-2013.

Întrucât demersurile efectuate în vederea intrării în posesia actelor și documentelor financiar-contabile necesare efectuării acțiunii de inspecție fiscală au rămas fără rezultat, organele de inspecție fiscală au procedat la inițierea de instrumentări în vederea obținerii de informații în baza cărora să se stabilească situația fiscală a contribuabilului, în condițiile date, prin metoda estimării, în baza prevederilor art. 67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, prin Adresa nr.X /15.04.2015 (anexa 4 la raportul de inspecție fiscală), A.J.F.P. Mures – Inspecție Fiscală a solicitat informații de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură X, cu privire la subvențiile încasate de X, în perioada 2010 – până la data solicitării, precum și natura acestora.

Urmare acestei solicitări, prin Adresa nr. X /17.06.2015, înregistrată la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr. X/23.06.2015, completată cu Adresa nr.X/11.12.2015, înregistrată la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr. X /14.12.2015 (anexa 5 la raportul de inspecție fiscală), Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură X - Centrul județean X

a comunicat organelor de inspecție fiscală faptul că, pentru campaniile agricole 2010-2012, X a încasat subvenții agricole în sumă totală de X lei, în baza cererilor de suprafață, astfel:

- în anul 2010, a solicitat subvenție pentru suprafața de X ha, pentru care a fost subvenționat cu suma de X lei;
- în anul 2011, a solicitat subvenție pentru suprafața de X ha, pentru care a fost subvenționat cu suma de X lei;
- în anul 2012, a solicitat subvenție pentru suprafața de X ha, pentru care a fost subvenționat cu suma de X lei.

Totodată, din răspunsul primit de la A.P.I.A. X rezultă că, pentru anul 2013 și anul 2014, asociația nu a depus cerere de suprafață și, până la momentul transmiterii adresei, nu a depus nici pentru campania 2015.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură X a transmis, în format electronic (e-mail), contractul de arendare nr. X/15.05.2007, încheiat între X și Primăria X, jud. X, care a stat la baza acordării subvențiilor în speță, conform clauzelor contractuale rezultând faptul că, prețul contravalorii arendei pășunii comunale de X ha, este de X lei/an.

Totodată, în ceea ce privește cheltuielile efectuate de asociație, organele de inspecție fiscală au reținut că, în nota explicativă dată cu ocazia controlului inopinat, reprezentantul asociației a declarat că mare parte din cheltuieli reprezintă cheltuieli de întreținere pășune, însă nu deține documente justificative în acest sens, întrucât arhiva societății a ars într-un incendiu. Organele de inspecție fiscală au mai reținut că, de altfel, și în raportul comisiei de cenzori anexat la bilanțul exercițiului financiar al anului 2012, existent în dosarul fiscal gestionat de Serviciul Fiscal Municipal Reghin, se prevede că, cheltuielile făcute în anul 2012 reprezintă în mare parte cheltuieli de lucrări de curățire pășuni., respectiv că nici urmare Dispoziției de măsuri mai sus menționată, reprezentantul societății nu a putut justifica cheltuielile făcute în numele asociației, cu documente justificative.

În condițiile prezentate, având în vedere prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6, art.49 alin.(1) și art.67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reținut că estimarea a fost efectuată în baza informațiilor și documentelor transmise de Serviciul Fiscal Municipal Reghin, Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură X și a explicațiilor date de reprezentantul legal al asociației (în nota explicativă dată).

Astfel, având în vedere informațiile comunicate de Serviciul Fiscal Municipal Reghin și explicațiile date de reprezentantul asociației, organele de inspecție fiscală ***au apreciat că din suma totală de X lei, încasată cu titlu de subvenție agricolă de către contribuabil, suma totală de X lei (X lei x 3 ani) reprezintă cheltuieli cu colaboratorii efectuate în perioada 2010-2012, deductibile fiscal, iar diferența de X lei (X lei - X lei) reprezintă cheltuieli cu colaboratorii (ocazionali în baza unor contracte sau convenții civile) pentru care contribuabilul nu a achitat impozit pe venit din alte surse, cu reținere la sursă***, în conformitate cu prevederile art. 52, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, în baza prevederilor art.67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, coroborate cu prevederile art. 52 alin.(1) și art.52¹ alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu ocazia controlului **a fost stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului impozit pe veniturile din alte surse în sumă de X lei (X lei x 16/X 4)**. Impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de X lei, este defalcat pe perioade calendaristice (luni), situația acestuia fiind redată în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata impozitului pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar, în sumă de X lei, la termenele prevăzute la art.52 alin.(3), coroborat cu art.52¹, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(2) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **cu ocazia controlului, au fost stabilite în sarcina asociației accesorii în sumă totală de X lei** (X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere + X lei reprezentând penalități de întârziere), calculate până la data de 16.12.2015, modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

În drept, art. 52 alin.(1) și art.52¹ alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele:

“Art.52 Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente

(1) Plătitorii următoarelor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

[...]

d) venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil”;

[...]

Art.52¹ Opțiunea pentru stabilirea impozitului final pentru unele venituri din activități independente

(1) Contribuabilii care realizează venituri din activitățile menționate la art. 52 alin. (1) lit. a) - e) pot opta pentru stabilirea impozitului pe venit ca impozit final. Opțiunea de impunere a venitului brut se exercită în scris în momentul încheierii fiecărui raport juridic/contract și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activității desfășurate pe baza acestuia.

(2) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut”.

Privit prevederilor art.52 alin.(1) și art.56 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **pentru determinarea stării de fapt fiscale contribuabilii au următoarele obligații:**

“Art.52 Obligația de a furniza informații

(1) Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.

[...]

Art.56 Prezentarea de înscrisuri

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice”.

Textele de lege anterior citate scot în evidență faptul că cel ținut răspunzător pentru dovedirea actelor și faptelor sale, a operațiunilor evidențiate în contabilitate este contribuabilul, care are obligația de a prezenta informații și documente care să determine stabilirea stării de fapt fiscale reale.

În conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *“(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.[...]”.*

Deasemenea, conform art.6 *“Exercitarea dreptului de apreciere”* din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, *“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”*,

iar potrivit art.49 alin.(2) din același act normativ,

“(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz”.

Articolul 105 *“Reguli privind inspecția fiscală”* din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează faptul că *„(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.*

Totodată, conform Art. 67 *“Estimarea bazei de impunere”* din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. X 3 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

Din coroborarea prevederilor legale anterior citate, rezultă faptul că, autoritățile fiscale la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, au posibilitatea să nu ia în considerare o tranzacție care nu are scop economic sau să reîncadreze forma unei tranzacții pentru a-i reflecta conținutul economic. 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. Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic.

De asemenea, se reține că, în situația în care organul fiscal nu poate determina situația fiscală corectă și constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul controlului fiscal sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există ori nu sunt puse la dispoziția organelor fiscale, în exercitarea atribuțiilor și competențelor ce îi revin **organul fiscal are dreptul de a stabili baza de impozitare și creanța fiscală aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impozitare, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege.**

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, starea de fapt redată de către organele de inspecție fiscală în actele atacate și susținerile petentei (redate în sinteză la pct.A de mai sus), în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte ce rezultă din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei:

În fapt, potrivit statutului X , aceasta este o asociație profesională nonguvernamentală constituită pe liberul consimțământ al crescătorilor de taurine, acționează în concordanță cu interesul membrilor săi, creându-se ca persoană juridică și funcționând în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.26/2000 cu privire la asociații și fundații, care a fost aprobată prin Legea nr.246/2005.

În baza contractului de arendare nr.X/15.05.2007 încheiat între X și Primăria X , jud. X (anexat în copie la dosarul cauzei), asociația a formulat cereri de acordare a subvențiilor pentru perioada 2010-2012.

Potrivit Adresei nr. X /17.06.2015, înregistrată la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr. X /23.06.2015, completată cu Adresa nr.X / 11.12.2015, înregistrată la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr. X /14.12.2015 (anexa 5 la raportul de inspecție fiscală), transmisă de Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură X - Centrul județean X urmare solicitări făcute de organele de inspecție fiscală cu Adresa nr.X /15.04.2015 (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală), **pentru campaniile agricole 2010-**

2012, X a încasat subvenții agricole în sumă totală de X lei, în baza cererilor de suprafață, astfel:

- în anul 2010, a solicitat subvenție pentru suprafața de X ha, pentru care a fost subvenționat cu suma de X lei;
- în anul 2011, a solicitat subvenție pentru suprafața de X ha, pentru care a fost subvenționat cu suma de X lei;
- în anul 2012, a solicitat subvenție pentru suprafața de X ha, pentru care a fost subvenționat cu suma de X lei.

Totodată, din răspunsul primit de la A.P.I.A. rezultă că, pentru anul 2013 și anul 2014, asociația nu a depus cerere de suprafață și, până la momentul transmiterii adresei, nu a depus nici pentru campania 2015.

Așa cum rezultă din situația de fapt mai sus redată, **organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X – Inspecție fiscală**, au inițiat acțiunea de inspecție fiscală desfășurată la X, urmare solicitării făcute AJFP Mures-Serviciul Fiscal Municipal Reghin, prin Adresa nr. X/19.03.2015, prin care a fost comunicat faptul ca, potrivit balantei de verificare întocmită la 31.12.2012, anexată bilanțului contabil aferent anului 2012, depus de asociație la organul fiscal teritorial, a rezultat ca **entitatea a înregistrat în anul 2012 venituri din subvenții în suma de X lei și cheltuieli cu colaboratorii la nivelul aceleiași sume**, organele de inspecție fiscală reținând totodată faptul că în adresa anterior menționată se mai precizează că **“conform Balanței de verificare întocmită la 31.12.2012, cheltuiala cu colaboratorii nu rezulta ca a fost efectuată de către furnizori sau alte persoane impozabile, probabil fiind efectuată cu persoane fizice, caz în care ar fi trebuit reținut impozit pe venit, iar conform evidentelor informatice din aplicația DECIMP, SACF, X, nu a declarat și nu a achitat nici un impozit...”**.

Având în vedere explicația dată de președintele asociației, dl. X, în Nota explicativă luată acestuia cu ocazia controlului inopinat efectuat în zilele de 9 și 21 aprilie 2015 la X (în urma căruia a fost încheiat Procesul-verbal nr.X /21.04.2015), potrivit căreia întrucât **“...în anul 2014 în luna martie a avut loc un incendiu în care a ars toată arhiva asociației ...actele pe care le pot pune la dispoziție sunt actele care le-am depus în 09.04.2015 la Finanțe X”**, organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina contribuabilului măsura de reconstituire a documentelor distruse și refacerea contabilității pentru anii fiscali 2010 - 2014, prin Dispoziția de măsuri nr. X/21.04.2015.

Urmare dispoziției de măsuri nr.X/21.04.2015, contribuabilul a transmis organului fiscal, prin Adresa înregistrată la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr.X/11.06.2015 (anexa 3 la raportul de inspecție fiscală), modul de ducere la îndeplinire a măsurii dispuse, precizând faptul că, **nu a fost în măsură să reconstituie documentele financiar-contabile** (facturi, contracte, chitanțe, etc.) pentru justificarea cheltuielilor făcute cu subvențiile încasate de la A.P.I.A., în perioada 2011-2013.

Întrucât demersurile efectuate în vederea intrării în posesia actelor și documentelor financiar-contabile necesare efectuării acțiunii de inspecție fiscală au rămas fără rezultat, organele de inspecție fiscală rețin că au procedat la inițierea de instrumentări **în vederea obținerii de informații în baza cărora să se stabilească situația fiscală a contribuabilului, în condițiile date, prin metoda estimării**, în baza prevederilor art. 67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

La pct.4 din Nota de fundamentare nr.X /14.12.2015 privind condițiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare a bazei de impunere în vederea determinării

obligățiilor fiscale la X, s-a reținut faptul că *“Analizele și aprecierile făcute în funcție de datele și informațiile ce au putut fi obținute de către echipa de inspecție ... au condus la concluzia că, dintre metodele de stabilire prin estimare a bazei de impunere prevăzute de Ordinul președintelui ANAF nr.3389/2011, cea mai adecvată, în speță, este metoda marjei”* metodă în legatura cu care, la Cap.I *“Metodele de stabilire prin estimare a bazei de impunere și instrucțiuni de aplicare”* pct.1.3 din Anexa nr.1 la O.P.A.N.A.F. nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere se stipulează următoarele:

“1.3. Metoda marjei

Metoda marjei se bazează pe faptul că activitățile desfășurate într-un domeniu au elemente comune care caracterizează activitatea atât din punct de vedere tehnic, cât și din punct de vedere financiar.

Metoda constă în estimarea venitului unui contribuabil pentru determinarea obligației fiscale, pe baza utilizării unor elemente considerate tipice, exprimate în procente sau proporții, pentru activitatea desfășurată de acesta.

Aceasta constă în analiza vânzărilor și/sau a costului vânzărilor unui contribuabil și aplicarea unui procent corespunzător de marjă, pentru a obține venitul impozabil.

Veniturile realizate și costul vânzărilor pot fi stabilite pornind de la anumite elemente de venit și/sau cheltuieli cunoscute care vor fi ajustate/ponderate, folosind procente sau proporții caracteristice pentru activitatea desfășurată.

Procentele ori proporțiile pot fi determinate din datele cunoscute la contribuabilul verificat sau obținute de la alte entități cu activități similare ori de la instituții care calculează și publică astfel de procente și/sau proporții.

Metoda marjei poate furniza indicii despre abateri ale procentelor sau ale proporțiilor determinate pentru activitatea desfășurată, față de o medie a procentelor sau a proporțiilor stabilite la nivelul unui domeniu de activitate analizat.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile, în vederea estimării bazei impozabile și a stabilirii obligației fiscale”.

Astfel cum rezultă din constatările redată în raportul de inspecție fiscală, **în speță, cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală nu au procedat la determinarea bazei de impunere prin estimare, ci au reținut doar faptul că, “...având în vedere informațiile comunicate de Serviciul Fiscal Municipal Reghin și explicațiile date de reprezentantul asociației, se apreciază că din suma totală de X lei încasată cu titlu de subvenție agricolă de către contribuabil, suma totală de X lei (X lei x 3 ani) reprezintă cheltuieli cu colaboratorii în perioada 2010-2012, deductibile fiscal, iar diferența de X lei (X lei - X lei) reprezintă cheltuieli cu colaboratorii (ocazionali în baza unor contracte sau convenții civile) pentru care societatea nu a achitat impozit pe veniturile din alte surse, cu reținere la sursă, în baza prevederilor art.52, alin.(1), coroborat cu art. 52¹, alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”,** stabilind în sarcina contribuabilului impozit pe veniturile din alte surse suplimentar în sumă de X lei (X lei x16/X 4).

Prin urmare, în cauză stabilirea sumei de X lei ca bază impozabilă suplimentară pentru stabilirea impozitului pe veniturile din alte surse **a avut la bază doar supoziții, respectiv aprecierea organelor de inspecție fiscală că suma de X lei ar reprezenta cheltuieli cu colaboratorii (ocazionali în baza unor contracte sau convenții**

civile), organele de control neaducând în susținerea celor constatate probe sau constatări proprii.

În soluționarea contestației se reține că ***prin Ordonanța de clasare a procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul X din data de 02.11.2016, emisă în dosarul nr.X /P/2015, s-a dispus clasarea cauzei*** având ca obiect săvârșirea infractiunii de evaziune fiscală prin ascunderea bunului sau a sursei impozabile, faptă prevăzută de art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.35 alin.(1) Cod penal și art.5 Cod penal, față de X, reprezentată de către numitul X (CNP X), în calitate de președinte (în perioada în care au fost identificate deficiențele), ***în considerentele Referatului cu propunere de clasare*** întocmit de Inspectoratul de Poliție Județean X - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice în data de 25.10.2016, în dosarul anterior menționat, și ***care a stat la baza emiterii ordonaței de clasare, organele de cercetare penală reținând următoarele:***

- “Cu privire la aspectele sesizate a fost audiat, în calitate de martor, numitul X care declară că asociația a încasat suma de X lei, în baza cererilor de acordare a subvențiilor pentru perioada 2010-2012, care au fost formulate în baza contractului de arendare nr.X/15.05.2007, ulterior suma fiind repartizată pe diferite destinații:

- cheltuieli rezultate din contractul de arendare nr.X/15.05.2007;

- cheltuieli privind lucrări de curățenie, amenajare căi de acces pe suprafața de pășune;

- plată subvenții proprietarilor de animale din X și X și către membrii asociației, în funcție de producția acestora, plata fiind făcută prin caseria unității”;

- “Potrivit extraselor de cont, în perioada 2010-2012, asociația a realizat cheltuieli cu următoarele entități: X SRL, APIA X , X– Stația Reghin 2, X, X SRL, X SRL, X SRL, X SRL, X, X SRL, X SRL, X SRL, X, fiind efectuate și diverse retrageri de numerar.

Constatăm că în perioada 2010-2012 asociația a realizat mare parte din cheltuieli cu persoane impozabile-reprezentate de societăți comerciale”.

Prin Adresa nr.X/20.02.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.X/22.02.2017, cu care A.J.F.P. X – Structura de inspecție fiscală a transmis, în copie, ordonanța de clasare emisă în dosarul nr.X/102/2016, organele de inspecție fiscală au menționat doar faptul că *sub raport fiscal opinează că răspunderea fiscală nu poate fi înlăturată, aceasta fiind susținută ca atare de către organele de inspecție fiscală în actul de control și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, aspectele redade de organele de cercetare penală focalizându-se pe elemente de incertitudine în ce privește răspunderea penală, nefiind în măsură să înlătore răspunderea fiscală în speță, fără însă a comunica propunerile de soluționare a contestației în raport cu soluția organelor de cercetare penală, respectiv în raport cu considerentele din ordonanța de clasare și din referatul cu propunere de clasare, care a stat la baza emiterii ordonaței.*

În consecință, în temeiul prevederilor art.276 și art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv a prevederilor pct.10.4 și 10.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, ***prin Adresa nr.X/01.03.2017 D.G.R.F.P. Brașov – Serviciul Soluționare Contestații 2 a solicitat organelor de inspecție fiscală comunicarea punctului***

de vedere și a propunerilor de soluționare a contestației în raport cu soluția organelor de cercetare penală, respectiv în raport cu considerente mai sus menționate.

Totodată, prin adresa ***nr.X/01.03.2017 D.G.R.F.P. Brașov – Serviciul Soluționare Contestații 2 a solicitat organelor de inspecție fiscală comunicarea punctului de vedere și a propunerilor de soluționare a contestației și în raport cu următoarele argumente aduse de petentă în susținerea contestației:***

- din situațiile anexate contestației (întocmite în baza extraselor de cont eliberate de X Ag. Reghin pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2013) reiese faptul că, în perioada menționată, din subvențiile primite, în sumă de X lei, a fost cheltuită suma de X lei, pentru servicii prestate de unele societăți, pentru materiale consumabile și impozite și taxe;

- suma de X lei (reprezentând diferența între subvenția primită, în sumă de X lei, și cheltuielile efectuate, în sumă de X lei), a fost repartizată, în conformitate cu prevederile art.5 alin.(4) și celelalte din Ordinul ministrului agriculturii și dezvoltării rurale nr.246/2008, membrilor asociației, care aveau animale și care au prestat servicii de defrișare și curățare a pășunii, lucrări la căile de acces;

- organele de inspecție fiscală nu au făcut niciun demers la Primăria X pentru a afla dacă obiectivele pentru care au fost acordate subvențiile au fost realizate (recepția lucrărilor privind curățirea pășunii din Munții X).

Astfel, organele de soluționare a contestației au solicitat organelor de inspecție fiscală ca în urma analizării considerentelor cuprinse în Ordonanța de clasare din data de 02.11.2016, a argumentelor aduse de petentă în susținerea contestației, anterior menționate, precum și a documentelor invocate de aceasta în contestație (extrase de cont eliberate de X Ag. Reghin pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2013, din analiza cărora organele de cercetare penală au constatat că ***“în perioada 2010-2012 asociația a realizat mare parte din cheltuieli cu persoane impozabile-reprezentate de societăți comerciale”***), ***să comunice distinct cuantumul cheltuielilor realizate cu persoane juridice și cuantumul cheltuielilor realizate cu persoane fizice - iar în cadrul cheltuielilor realizate cu persoane fizice cuantumul cheltuielilor cu colaboratorii ocazionali în baza unor contracte sau convenții civile pentru care ar fi trebuit reținut impozit pe venit în conformitate cu prevederile art. 52, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 52¹, alin.(2), din același act normativ.***

De asemenea, organele de soluționare a contestației au precizat faptul că în situația în care, pentru lămurirea aspectelor mai sus sesizate, organele de inspecție fiscală consideră că se impune efectuarea unei cercetări la fața locului, să procedeze la efectuarea acesteia, în conformitate cu prevederile pct.9.10 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015.

Urmare acestor solicitări, prin Adresa nr.X/15.03.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.X/20.03.2017, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X – Inspecție fiscală au precizat faptul că documentele despre care se face mențiune în Ordonanța de clasare susmenționată nu au fost puse la dispoziție, nici în timpul inspecției fiscale, nici organelor de soluționare a contestației, iar în condițiile date nu sunt în măsură să accepte deductibilitatea unor cheltuieli privind lucrări de curățenie, amenajare căi de acces pe suprafața de pășune și nici cheltuieli efectuate către persoane fizice, membrii ai asociației sau proprietari de animale, fără documente justificative privind plata către

persoane juridice sau fizice.

În contextul considerentelor anterior prezentate și a prevederilor mai sus citate, se reține că, întrucât în cauză stabilirea bazei impozabile suplimentară pentru stabilirea impozitului pe veniturile din alte surse a avut la bază doar aprecierea organelor de inspecție fiscală că diferența dintre subvenția încasată de asociațe și suma platită pentru arenda pășunii comunale reprezintă cheltuieli cu colaboratorii (ocazionali în baza unor contracte sau convenții civile) organele de control neaducând în susținerea celor constatate probe sau constatări proprii nici la control și nici ca urmare a solicitării organelor de soluționare a contestației, în baza constatărilor organelor de inspecție fiscală și a documentelor aflate la dosarul cauzei, organele de soluționare a contestației, nu se pot pronunța cu privire la legalitatea stabilirii sumei de X lei ca bază de impunere suplimentară și a stabilirii impozitului pe veniturile din alte surse în sumă de X lei ca obligație fiscală suplimentară de plată în sarcina petentei, *în cauză impunându-se reanalizarea stării de fapt fiscale a acesteia, având în vedere toate circumstanțele edificatoare cazului pentru stabilirea corectă a tratamentului fiscal aplicabil în speță.*

Prin urmare, în speță, devin incidente prevederile art.279 "Soluții asupra contestației" alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

Prevederile anterior citate trebuie coroborate cu dispozițiile pct.11.4. și pct.11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3.741/2015, potrivit carora:

*“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. **În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.***

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat”.

precum și cu prevederile art.7 „*Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal*” alin.(3) și art.73 "*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*" alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră:

"Art.7

[...]

(3) *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/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.*

Art.73

[...]

(2) *Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii".*

Cu privire la refacerea inspecției fiscale la art.129 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, se stipulează:

"Art. 129

[...]

(2) *Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.*

[...]

(4) *Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat".*

Având în vedere considerentele mai sus redate, prevederile legale anterior enunțate, ***se va desființa Decizia de impunere nr. X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de A.J.F.P. X - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X /16.12.2015 cu privire la suma de X lei reprezentând impozit pe venituri din alte surse stabilit suplimentar în sarcina X , CUI X***, urmand ca organele de inspecție fiscală, printr-o alta echipa decat cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, sa reanalizeze situatia de fapt fiscală a petentei, pentru aceeași perioadă și pentru același obiect, având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, prevederile legale aplicabile în speta, precum și susținerile petentei.

Cu ocazia noii verificări organele de inspecție fiscală vor depune toate diligențele pentru clarificarea situației fiscale a contribuabilului, cu respectarea tuturor prevederilor legale incidente în prezenta cauză.

Întrucât dobanzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar de plată iar, astfel cum rezultă din cele anterior redate, prin prezenta decizie urmează a fi desființată Decizia de impunere nr. X/16.12.2015 cu privire la impozitul pe venituri din alte surse în sumă de X lei, ***în temeiul principiului de drept "accessorium sequitur principale" urmează a fi desființată decizia de impunere anterior menționată și cu privire la dobanzile și penalitățile de întârziere aferente, în***

cuantum total de X lei (X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere + X lei reprezentând penalități de întârziere).

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia X a fost obligată de Administrația Finanțelor Publice Reghin, prin Adresa nr.X/05.06.2012, la depunerea situațiilor financiare pe anul 2012, totodată fiind amendată cu suma de X lei, conform art.41 alin.(1) din Legea nr.X 2/1991, fiind întocmit procesul-verbal nr.X /05.06.2012, sumă pe care a achitat-o, însă asociația nu se încadrează la Cod CAEN 9112 "Activități ale organizațiilor profesionale", astfel că nu trebuia să depună bilanț pe anul 2012, întrucât persoanele juridice fără scop patrimonial care conduc contabilitatea în partida simplă, nu întocmesc situații financiare anuale, și în consecință nu se impunea sancționarea asociației cu amenda contravențională în sumă de X lei, se reține că, în drept, prevederile art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile la data la care s-a născut dreptul contestatarii la acțiune (21.12.2015 – data comunicării deciziei de impunere contestate), stabilesc în mod expres care sunt actele administrative fiscale susceptibile a fi contestate în conformitate cu prevederile titlului IX din Codul de procedură fiscală și competența de soluționare ce revine structurilor specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, astfel:

"(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, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control".

Totodată, potrivit art.223 „Dispoziții aplicabile” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor".

Dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor sunt reglementate de Ordonanța Guvernului nr.2/2001, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.180/2002, cu modificările și completările ulterioare, care, la art.31 alin.(1) stipulează faptul că:

„Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia ”,

iar la art.32 se stipulează că:

"(1) Plângerea se depune la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția".

Avand in vedere aceste prevederi legale, se reține că plângerea îndreptată împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției prin care au fost aplicate amenzi contravenționale, intra sub incidența Ordonanței Guvernului nr.2/2001, act normativ care constituie dreptul comun în materie de contravenții.

Totodată, se reține că suma de X lei reprezentând amenda contravențională nu este cuprinsă în Decizia de impunere X/16.12.2015, care reprezintă actul administrativ fiscal atacat în speță, astfel încât nu poate face obiectul contestației.

Pe cale de consecință, se reține ca D.G.R.F.P. Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2 nu are competența materială de a se investi în analiza pe fond capătul de cerere privind amenda contravențională, întrucât aceasta aparține instanței judecătorești, potrivit dispozițiilor art.32 din Ordonanța Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.272 alin.(2), art.273 și art.279 alin.(3), alin.(4) și alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere nr.X/16.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de A.J.F.P. X – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X /16.12.2015 în ceea ce privește suma totală de X lei, compusă din:

- X lei reprezentând impozit pe venituri din alte surse;
- X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse;
- X lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din alte surse,

stabilită suplimentar de plată în sarcina X, urmând ca în 30 de zile de la data comunicării prezentei decizii, organele fiscale, printr-o altă echipă, să procedeze la reanalizarea situației de fapt fiscale pentru aceleași obligații fiscale și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat, având în vedere cele reținute în considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației, prevederile legale aplicabile în speța pe perioada verificată, precum și susținerile petentei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,