



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului**

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 5

din 05.01.2010

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din localitatea, înregistrată
la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
sub nr.din 23.11.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr.din 20.11.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 23.11.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.** din localitatea, județul

S.C. S.R.L. contestă următoarele:

- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din nr.din 07.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009;

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 08.10.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 08.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, privind suma de **....lei, reprezentând T.V.A..**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. prin cererea formulată precizează că se contestă următoarele:

- Raportul de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009;

- Decizia de impunere nr.din 08.10.2009;
- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009.

Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă sumelor încasate din vânzări cu amănuntul și neînregistrate în evidența contabilă în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, rezultând suma delei, conform așa-ziselor înregistrări consemnate într-o agendă găsită la punctul de lucru al **S.C. S.R.L.** din localitatea

Societatea precizează că organele de control au stabilit că așa-zisele venituri neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul prin punctul de lucru menționat, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, sunt în sumă delei și TVA aferentă este delei.

Contestatoarea precizează că organele de urmărire penală au dispus neînceperea urmăririi penale împotriva administratorului societății, întrucât agenda găsită nu aparține acestuia.

De asemenea, menționează că potrivit art. 65 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, „Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”, or proba în acest caz reprezintă consemnările într-o agendă care nu aparține societății.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 08.10.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 08.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, organele de control au stabilit că societatea S.R.L. datorează bugetului de stat o taxă pe valoarea adăugată delei.

În urma verificării efectuate, organele de control fiscal au constatat că potrivit înregistrărilor consemnate într-o agendă existentă la punctul de lucru al societății, din comuna, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, societatea a efectuat achiziții de mărfuri cu amănuntul în valoare de lei și vânzări de mărfuri cu amănuntul delei.

Organele de control au constatat că în documentele de evidență contabilă din perioada septembrie 2008 – februarie 2009 societatea a înregistrat intrări de mărfuri cu amănuntul de lei și vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei.

Din compararea sumelor înscrise în agendă, cu cele înregistrate în evidența contabilă din aceeași perioadă, organele de control au stabilit următoarele:

- lei (.... lei – lei) reprezintă intrări de mărfuri care ulterior au fost comercializate fără a fi înregistrate în evidența contabilă;
-lei (.... lei –lei TVA) reprezintă sume încasate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul, neînregistrate în contabilitate.

De asemenea, organele de control precizează că, în susținerea afirmației că mărfurile respective au fost comercializate, stă și faptul că în aceeași agendă sunt consemnate și vânzările de mărfuri.

În baza constatărilor efectuate, organele de control au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor respective, în sumă delei.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 126 alin. (1) lit. a) și art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează taxa pe valoarea adăugată pentru veniturile neînregistrate în contabilitate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul prin punctul de lucru din comuna, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, în condițiile în care veniturile au fost determinate în baza înscrisurilor consemnate de societate într-o agendă.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 08.10.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 08.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, au constatat că, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, **S.C. S.R.L.** nu a înregistrat vânzările de mărfuri în sumă totală de lei, pentru care au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată aferentă delei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 126 alin (1) și 128 alin (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevăd următoarele:

„Art. 126

Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; [...]

Art. 126

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

În urma verificării efectuate, organele de control fiscal au constatat că, potrivit înscrisurilor consemnate într-o agendă existentă la punctul de lucru al societății, din comuna, în perioada septembrie 2008 – februarie 2009, societatea a efectuat achiziții de mărfuri cu amănuntul în valoare de lei și vânzări de mărfuri cu amănuntul delei.

Organele de control au constatat că în documentele de evidență contabilă din perioada septembrie 2008 – februarie 2009 societatea a înregistrat intrări de mărfuri cu amănuntul de lei și vânzări de mărfuri cu amănuntul de lei.

Din compararea sumelor înscrise în agendă, cu cele înregistrate în evidența contabilă din aceeași perioadă, organele de control au stabilit următoarele:

- lei (..... lei – lei) reprezintă intrări de mărfuri care ulterior au fost comercializate fără a fi înregistrate în evidența contabilă;

-lei (..... lei –lei TVA) reprezintă sume încasate din vânzarea mărfurilor cu amănuntul, neînregistrate în contabilitate.

De asemenea, organele de control precizează că în susținerea afirmației că mărfurile respective au fost comercializate stă și faptul că în aceeași agendă sunt consemnate și vânzările de mărfuri.

În baza constatărilor efectuate, organele de control au stabilit că, pentru mărfurile comercializate în sumălei, societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor respective, în sumă delei.

Potrivit **art. 67 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

La **art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„(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.”

Totodată, la **art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările

ulterioare, se prevede că: **„(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Contestatoarea susține că organele de urmărire penală au dispus neînceperea urmăririi penale împotriva administratorului societății, întrucât agenda găsită nu aparține administratorului firmei, fără să depună documente din care să rezulte afirmațiile sale.

Potrivit **art. 65 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„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.”

De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„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;”.

Prin Referatul cu propuneri de soluționaredin 20.11.2009, organele de control precizează că „la solicitarea echipei de inspecție fiscală, ordonanța prin care organele de urmărire penală au dispus neînceperea urmăririi penale împotriva administratorului societății, menționată în contestație, nu a fost pusă la dispoziție”.

Totodată, prin Procesul-verbal de constatare nr. din 15.05.2009, comisarii Gărzii Financiare precizează că „*aceste vânzări de mărfuri și sume de bani obținute din vânzarea mărfurilor au fost consemnate într-o agendă, completată cronologic și sistematic de către gestionarul punctului de lucru amintit, doamna*”

De asemenea, prin acest proces-verbal, se precizează că potrivit „*procesului-verbal întocmit de poliția în data de 23.03.2009, d-na recunoaște că în această agendă înscrie mărfurile ce le primește de la patron, cât și sumele de bani ce le predă doamnei, la două-trei zile, când trece prin magazin*”.

Având în vedere că societatea nu a înregistrat vânzările de mărfuri în sumă totală de lei, pentru care datora o taxă pe valoarea adăugată aferentă delei, și întrucât nu face dovada că deține documente care să contrazică constatările organelor fiscale, urmează **a se respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente** contestația formulată împotriva

Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 08.10.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 08.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, privind suma delei, reprezentând T.V.A..

2. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, 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 nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, organele de inspecție fiscală au dispus societății diminuarea pierderii fiscale înregistrată la 31.03.2009.

Societatea contestă măsura stabilită de organele fiscale prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, privind diminuarea pierderii înregistrate de societate.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 209 din Ordonanță Guvernului nr. 92 / 2003**, privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal; [...]

(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, or

în urma verificării efectuate nu s-a stabilit impozit pe profit suplimentar întrucât societatea a înregistrat pierdere, organele de control emițând în acest sens Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009, pentru diminuarea pierderii.

Conform textelor de lege menționate mai sus, cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice 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.

Întrucât măsurile stabilite în sarcina societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care dispoziția de măsuri nu are caracterul unui titlu de creanță și nici nu reprezintă un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, organul de soluționare specializat din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului neavând competență de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, potrivit **art. 209 alin. (2)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”

La pct. 5.1 – 5.4 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 cunoștința 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.

5.4. Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.

Exemplu: [...]

d) Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsura și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate.”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că în cazul în care are loc o diminuare a pierderii fiscale, fără a rezulta pe cale de consecință impozit pe profit, aceasta reprezintă o măsură care intră în competența organului emitent al actului administrativ atacat.

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, or în cazul de față organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu a înregistrat toate veniturile din vânzarea mărfurilor cu amănuntul, dar care nu au avut drept consecință stabilirea unui impozit pe profit suplimentar, ci diminuarea pierderii fiscale, situație în care organele de control aveau obligația emiterii unei dispoziții de măsuri, care reprezintă un alt act administrativ fiscal și 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

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 126 alin (1) și 128 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 67 alin. (1), 7 alin. (2) și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea

formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, pct. 5.1 – 5.4 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, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

- **Respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente a contestației** formulată de **S.C. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 08.10.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 08.10.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 08.10.2009, privind suma de **.....lei, reprezentând T.V.A..**

- **Transmiterea** dosarului cauzei pentru contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.din 07.10.2009 Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței, potrivit celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.