

**MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI .....**

**DECIZIA NR. 152**

din 20.12.2007

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .... S.R.L.** din localitatea ....., înregistrată  
la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .....  
sub nr. ....din 20.11.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... a fost sesizată Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... prin adresa nr. .... din 20.11.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. ....din 20.11.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C. .... S.R.L.** din localitatea ....., str. ....

**S.C. .... S.R.L.** contestă Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 08.10.2007 și nr. .... din 20.11.2007, înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007 și respectiv nr. .... din 20.11.2007, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 15.10.2007, privind suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei TVA;
- ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea

adăugată.

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. din localitatea ....., prin cererea formulată, nr.....din 14.11.2007, contestă** parțial rezultatele din Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere nr. .... din 15.10.2007, cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, cu precizarea că din raportul de inspecție fiscală rezultă un debit de .....lei, iar din decizia

de impunere rezultă un debit de ..... lei, și majorările de întârziere aferente de .....lei.

**1. În legătură cu suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale de combustibil,** care nu a fost admisă la deducere de organele de control pe motiv că operațiunea nu are legătură cu obiectul de activitate al firmei, societatea susține că în perioada controlului în patrimoniul firmei existau mijloace de transport marfă care au fost utilizate pentru aprovizionarea de materiale din țară, în interesul activității societății.

De asemenea, susține că deține facturi de transport pentru terți (obiect secundar de activitate), justificarea consumului de combustibil fiind făcută cu FAZ și bonuri de consum, precum și cu contracte de transport valabile în perioada respectivă, pe care le anexează.

Contestatoarea precizează că deducerea s-a făcut în baza facturilor fiscale, conform art. 145 pct. 8 din Legea nr. 571/2003, precum și în baza bonurilor fiscale, emise conform OG nr. 28/1999 în cazul carburanților, ștampilate cu denumirea cumpărătorului și numărul autovehiculului.

Totodată, societatea susține că în anexa nr. 3, ce conține extrase din jurnalul de cumpărări al societății pentru achiziții de bunuri, sunt indicate toate tranzacțiile purtătoare de TVA efectuate de societate, iar organul de control a extras o parte dintre acestea, pe care le-a considerat nedeductibile fiscal, dar a omis să precizeze care dintre acestea fac obiectul diferenței de TVA de ..... lei.

**2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, aferentă unui mijloc de transport (autoutilitară cu remorcă cu o capacitate de .....),** precizează că în exercițiul fiscal 2005, când înregistrează vânzarea mijlocului fix, societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor și depunea declarațiile fiscale trimestrial, întrucât nu a depășit în cursul anului calendaristic precedent cifra de afaceri de 100.000 euro.

Contestatoarea precizează că în baza facturii fiscale nr. .... din 17.01.2005 a vândut către SC ..... SRL ..... un autovehicul în valoare totală de ..... lei vechi, din care TVA colectată de .....lei vechi, factura fiscală fiind înregistrată în evidența contabilă în luna februarie 2005, moment în care s-a descărcat și gestiunea cu mijlocul fix vândut.

De asemenea, menționează că, întrucât perioada fiscală era trimestrul calendaristic, nu exista influență din punct de vedere fiscal cu privire la impozitele și taxele datorate la bugetul de stat.

Contestatoarea precizează că nu a înregistrat amortizarea lunară a mijlocului fix lună de lună, ci în momentul vânzării, faptă care, în cel mai rău caz, reprezintă contravenție, neputându-se însă limita dreptul de deducere.

Societatea invocă prevederile art. 19 pct 1 din codul fiscal și a punctului 13 din normele metodologice, unde se precizează că „Veniturile și cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale” și prevederile Legii nr. 15/1994, care, la art. 1, precizează că „Unitățile care desfășoară activități economice, denumite în continuare agenți economici, și care imobilizează capital în active corporale și necorporale supuse deprecierei, prin utilizare sau în timp, vor calcula, vor înregistra în contabilitate și vor recupera uzura fizică și morală a acestora, pentru refacerea capitalului angajat.

Aceste operațiuni sunt denumite generic amortizarea capitalului imobilizat.”

De asemenea, se invocă prevederile art. 17 din Legea nr. 15/1994 care precizează că „În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din funcțiune, agenții economici asigură acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificării acestora. Diferența rămasă neacoperită se include în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau diminuează capitalurile proprii, cu respectarea dispozițiilor legale.

Durata recuperării și anuitățile de acoperire a valorii neamortizate se stabilesc de către consiliul de administrație al agentului economic, respectiv de responsabilul cu gestiunea patrimoniului, în cazul persoanelor juridice fără scop lucrativ, definite la art. 1 alin. 3.”

Contestatoarea consideră că a procedat corect la calculul amortizării pentru perioada cât autoutilizara a produs venituri pentru societatea comercială.

De asemenea, susține că prin nota contabilă pe care o anexează a înregistrat în luna februarie 2005 amortizarea mijlocului fix vândut, rezultând o valoare fiscală în sumă de ..... lei vechi (valoarea de intrare inițială de ..... lei vechi – amortizarea contabilă de .....lei vechi = valoarea fiscală de ..... lei vechi).

Totodată, societatea precizează că valoarea tranzacției a fost de ..... lei vechi inclusiv TVA, mai puțin decât valoarea fiscală cu .....lei vechi, iar aferent acestor venituri s-a colectat TVA de către societate în sumă de ..... lei vechi, în conformitate cu prevederile art. 137 din Legea nr. 571/2003, republicată, coroborate cu prevederile pct. 18 (4) din HG nr. 44/2003 de aprobare a Normelor de aplicare a codului fiscal.

Societatea susține că la stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară nu s-a ținut cont de această înregistrare, organele de control dublând astfel prin decizia de impunere suma menționată mai sus.

De asemenea, contestatoarea susține că organele de control nu au ținut cont de precizările din Decizia nr. 2/2004, unde la punctul 3, se precizează că „În aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării sau cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferență între valoarea fiscală de intrare a acestora și amortizarea fiscală, după caz, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”.

Societatea consideră că diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și valoarea recuperată prin vânzare este deductibilă, nedatorându-se TVA nici pentru această sumă.

Contestatoarea susține că situația taxei pe valoarea adăugată pentru luna februarie 2005 se prezintă astfel:

- TVA colectată .....lei vechi  
- Diferență TVA colectată de societate ..... lei vechi  
TOTAL TVA colectată .....lei vechi  
TVA deductibilă .....lei vechi  
**TVA de plată februarie 2005 .....lei vechi**  
TVA de recuperat din luna ianuarie .....lei vechi  
**TVA de recuperat la 28.02.2005 .....lei vechi.**

Societatea precizează că potrivit art. 137 din Legea nr. 571/2003, „Baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: [...]

b) în cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;”

De asemenea, potrivit pct. 18 (4) din Normele de aplicare ale codului fiscal, „În sensul art. 137 alin. 1 lit. c) din codul fiscal, altele decât bunurile imobile, este constituită din valoarea rămasă la care aceste bunuri sunt înregistrate în contabilitate, calculate în funcție de amortizarea contabilă, dar nu mai puțin decât valoarea la care bunurile au fost imputate, în cazul bunurilor constatate lipsă. Dacă activele corporale fixe sunt complet amortizate, baza de impozitare este zero, sau, după caz, valoarea imputată, în cazul lipsurilor imputabile.”

Contestatoarea susține că organul de inspecție fiscală a considerat că în urma tranzacției efectuate societatea trebuia să stabilească

TVA mai mare decât cea colectată și înregistrată în evidența contabilă, neținându-se cont de suma de ..... lei.

Totodată, societatea susține că organele de control au stabilit prețul de piață al autovehiculului prin metoda reîncadrării tranzacției, fără a preciza metoda aplicată, în condițiile în care în speță nu este vorba de o tranzacție între persoane afiliate, cumpărătorul fiind o persoană independentă, suma din valorificare fiind încasată.

**Prin completarea nr.....din 26.11.2007, la contestația formulată inițial,** înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 26.11.2007, societatea contestă și Decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007, care înlocuiește decizia emisă anterior, cu același număr, dar din dată diferită, respectiv nr. ..../15.10.2007, care cuprindea erori materiale privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei și majorările de întârziere aferente de .....lei.

Totodată, precizează că motivele de fapt și temeiul de drept, precum și documentele doveditoare sunt cele menționate în contestația depusă în data de 14.11.2007, prin care se contestă sumele stabilite prin Decizia de impunere nr. .... din 15.10.2007.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 08.10.2007, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007, referitor la taxa pe valoarea adăugată contestată, organele de control au stabilit următoarele:**

**1. În legătură la suma de ..... lei,** organele de control au constatat că în perioada 2004 – 2007 societatea verificată a înregistrat în contabilitate diverse facturi fiscale și bonuri fiscale (prezentate în jurnalele de cumpărări – anexa 3), reprezentând bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al firmei, stabilind o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ..... lei, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

**2. Referitor la suma de ..... lei,** organele de control au constatat că în anul 2005 societatea a vândut către S.C. ....S.R.L. .... un mijloc de transport (autoutilitară cu remorcă cu o capacitate de transport de .....), în baza facturii fiscale nr. .... din 17.01.2005, cu o valoare de .....lei cu TVA și a încasat contravaloarea acestui mijloc de transport în data de 17.01.2005, cu ordinul de plată nr.....

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea nu a calculat amortizare în perioada cât a fost în proprietatea sa.

Având în vedere că potrivit codului fiscal valoarea de ieșire a mijloacelor fixe reprezintă valoarea fiscală a acestora, calculată ca diferență între valoarea de intrare și amortizarea fiscală, organele de control au constatat că în momentul vânzării valoarea fiscală a mijlocului de transport vândut era de .....lei (.....lei valoare de intrare – 0 lei amortizare).

Ulterior vânzării, în luna februarie 2005, societatea calculează și înregistrează în contabilitate amortizarea mijlocului de transport în sumă de .....lei.

Organele de control consideră că potrivit prevederilor art. 11 din Legea nr. 571/2003 tranzacția efectuată nu reflectă prețul real al mijlocului fix în momentul vânzării și a recalculat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacției, rezultând o diferență de TVA în sumă de ..... lei (.....lei x 19 % = ..... lei).

S-a stabilit că au fost încălcate prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției, coroborat cu art. 134<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înaintea de data la care intervine faptul generator.”

În urma constatărilor prezentate mai sus, organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară aferentă perioadei 01.01.2004 – 30.06.2007 în sumă totală de ..... lei, pentru care au calculat până la data de 14.09.2007 majorări de întârziere în sumă de ..... lei și penalități de ..... lei.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 15.10.2007 organele de control au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 08.10.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007, prin care au stabilit o taxă



pe valoarea adăugată suplimentară de ..... lei și majorări de întârziere de .....lei, și Decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 20.11.2007, prin care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de .....lei și majorări de întârziere de .....lei.

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

**Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța asupra cauzei în condițiile în care creanțele fiscale stabilite prin cele două decizii de impunere nu sunt în concordanță cu constatările și sumele din raportul de inspecție fiscală.**

**În fapt**, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 08.10.2007, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007, la capitolul III.3 – Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, organele de control au constatat următoarele:

- în perioada 2004 – 2007 societatea verificată a înregistrat în contabilitate diverse facturi fiscale și bonuri fiscale, reprezentând bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al firmei, **stabilind o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ..... lei;**

- în anul 2005 societatea a vândut către S.C. ....S.R.L. .... un mijloc de transport, în baza facturii fiscale nr. .... din 17.01.2005, cu suma de .....lei inclusiv TVA.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea nu a calculat amortizare în perioada cât bunul a fost în proprietatea sa, aceasta, ulterior vânzării, în luna februarie 2005, a calculat și înregistrat în contabilitate amortizarea mijlocului de transport, în sumă de .....lei.

Organele de control consideră că în momentul vânzării valoarea fiscală a mijlocului de transport vândut era de .....lei (.....lei valoare de intrare – 0 lei amortizare) și că tranzacția efectuată nu reflectă prețul real al mijlocului fix în momentul vânzării și au recalculat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacției, stabilind **o taxă suplimentară în sumă de ..... lei** (.....lei x 19 % = ..... lei).

Cu toate că însumând taxa pe valoarea adăugată stabilită pentru perioada 2004 – 2007, în sumă de ..... lei, aferentă bunurilor ce nu au legătură cu obiectul de activitate al firmei, cu taxa pe valoarea adăugată

stabilită pentru anul 2005, în sumă de ..... lei, aferentă mijlocului de transport vândut, rezultă o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de .....lei, la Capitolul VI – Sinteza constatărilor inspecției fiscale din raportul de inspecție fiscală se precizează că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar este de ....., iar majorările de întârziere de ..... lei și penalitățile de întârziere de ..... lei.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 15.10.2007 organele de control au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 08.10.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007, prin care stabilesc o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ..... lei și majorări de întârziere de .....lei, și, ulterior, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 20.11.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 20.11.2007, prin care stabilesc o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de .....lei și majorări de întârziere de .....lei.

Se reține că suma menționată de organele fiscale în raportul de inspecție fiscală la capitolul în care au fost prezentate detaliat cauzele care au dus la stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară de .....lei, nu corespunde cu totalul taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în urma verificării efectuate, menționată de organele de control la capitolul privind sinteza constatărilor, unde este înscrisă suma de ..... lei.

Mai mult, pentru aceleași constatări, organele de control au emis două decizii de impunere, cu deosebirea că prin Decizia de impunere nr. .... din 08.10.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007, au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ..... lei și majorări de întârziere de .....lei, iar prin Decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 20.11.2007, au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de .....lei și majorări de întârziere de .....lei.

**În drept, potrivit art. 86 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,**

**„Decizia de impunere**

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

Ca urmare, nu se poate reține că debitele menționate, stabilite prin cele două decizii de impunere de organele de inspecție fiscală



reprezintă în totalitate obligații suplimentare de plată având în vedere constatările din raportul de inspecție fiscală, în baza căruia au fost emise deciziile de impunere.

Totodată, la **art. 105 alin. (3)** din același act normativ se prevede că:

**“(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”**

Din documentele depuse la dosarul cauzei nu rezultă care au fost acele elemente noi care să dea dreptul organului fiscal să stabilească în sarcina societății obligațiile de plată și să emită o nouă decizie de impunere.

Totodată, din documentele existente la dosarul cauzei se reține că sumele stabilite prin cele două decizii de impunere ce fac obiectul contestației nu corespund cu sumele înscrise în raportul de inspecție fiscală.

Astfel, prin cele două decizii de impunere, organele de control au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de .....lei și majorări de întârziere aferente de ..... lei, iar din raportul de inspecție fiscală se reține că, însumând taxa pe valoarea adăugată stabilită pentru perioada 2004 – 2007, aferentă bunurilor ce nu au legătură cu obiectul de activitate al firmei, de ..... lei, cu taxa pe valoarea adăugată stabilită pentru anul 2005, aferentă mijlocului de transport vândut, de ..... lei, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar este de .....lei, iar din cele precizate la Capitolul VI – Sinteza constatărilor inspecției fiscale din raportul de inspecție fiscală –rezultă că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar este de ....., iar majorările de întârziere de ..... lei și penalitățile de întârziere de ..... lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societății i-au fost comunicate două decizii de impunere, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr ..... din 08.10.2007 și nr. .... din 20.11.2007, înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007 și respectiv ..... din 20.11.2007, emise în baza aceluiași raport de inspecție fiscală, nr. .... din 15.10.2007.

Potrivit art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

Totodată, la articolul 110 alin. (2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că:

“(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

De asemenea, la art. 45 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că:

“Opozabilitatea actului administrativ fiscal

Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.”

Prin completarea nr.....din 26.11.2007, depusă la contestația formulată inițial, se face precizarea că Decizia de impunere nr. .... din 20.11.2007 înlocuiește decizia emisă anterior, cu același număr, dar din dată diferită, respectiv nr. ..../15.10.2007, care cuprindea erori materiale, privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei și majorările de întârziere aferente de .....lei.

Referitor la erorile materiale, acestea sunt menționate expres de lege și reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea, și nu pot privi fondul actului.

La art. 47 și 48 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că:

“Art. 47

**Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale**

**Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.**

**Art. 48**

**Îndreptarea erorilor materiale**

**Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii.”**

Referitor la aplicarea acestor articole, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, la punctele 46.1, 47.1 - 47.4, prevăd că:

**“46.1. Actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situații cum sunt:**

**a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedură fiscală;**

**b) constatarea nulității actului administrativ fiscal potrivit art. 45 din Codul de procedură fiscală;**

**c) dovedirea titularului dreptului de proprietate potrivit art. 64 din Codul de procedură fiscală;**

**d) desființarea sau modificarea deciziei de impunere sub rezerva verificării ulterioare potrivit art. 87 alin. (2) din Codul de procedură fiscală;**

**e) anularea sau îndreptarea actului de executare ori a titlului executoriu contestat, ca urmare a soluționării de către instanța judecătorească a contestației la executarea silită, potrivit art. 170 din Codul de procedură fiscală;**

**f) desființarea, potrivit art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, totală sau parțială, a actului administrativ atacat, ca urmare a soluționării de către organul fiscal competent a contestației formulate.**

**47.1. Erorile materiale reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.”**

Din textele de lege menționate se reține că modificarea sau desființarea unei decizii de impunere se poate face numai în condițiile prevăzute de lege.

De asemenea, se reține că erorile materiale sunt menționate expres de lege și reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea, **și nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.**

Față de cele prezentate, se conchide că emiterea unei noi decizii de impunere pentru aceleași obligații fiscale pentru care a fost emisă o decizie de impunere, în baza aceluiași raport de inspecție fiscală, nu este legală, întrucât în această situație există două titluri de creanță pentru aceeași creanță fiscală, ceea ce contravine prevederilor menționate.

Având în vedere că taxa pe valoarea adăugată menționată de organul de control la capităul sinteza constatărilor este diferită de cea care este menționată la capităul unde au fost prezentate detaliat cauzele care duc la stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară și că sumele stabilite prin raportul de inspecție fiscală nu corespund cu sumele înscrise în cele două decizii de impunere ce fac obiectul contestației și ținând cont de faptul că au fost emise două titluri de creanță pentru aceleași obligații fiscale, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra cauzei, drept pentru care urmează a se desființa Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 08.10.2007 și nr. .... din 20.11.2007, înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007 și respectiv ..... din 20.11.2007, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 15.10.2007 privind suma de ..... lei, reprezentând ..... lei TVA și ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

**„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct.**

102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”**,

și prevederile pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice 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, unde se stipulează:

**„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 45, 47, 48, 86, 105 alin. (3), 109, 110 alin. (2) și (3) și 186 (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, punctele 46.1, 47.1 - 47.4 și 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

## **D E C I D E :**

- **Desființarea** Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 08.10.2007 și nr. .... din 20.11.2007, înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... sub nr. .... din 15.10.2007 și respectiv nr. .... din 20.11.2007, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 15.10.2007 privind suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei TVA;
- ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea și recalcularea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis deciziile de impunere contestate și desființate prin prezenta decizie.

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

**PROCEDURĂ:** - contestarea de sume înscrise în decizia de impunere, dar care nu se regăsesc în raportul de inspecție fiscală

- art. 86 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

- art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,