

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr.187/2007

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice J1 - Activitatea de Inspectie Fiscala, asupra contestatiei formulata de SC X SRL din O1, judetul J1, in calitate de succesoare de depturi si obligatii a SC Y SRL.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 27.03.2007 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala J1 in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 13.03.2007, privind impozit pe profit, majorari de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa la Directia Generala a Finantelor Publice J1 in data de 03.05.2007, asa cum rezulta din stampila registraturii, fata de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 03.04.2007, dupa cum rezulta din confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei, fiind formulata in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175, art.176 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata împotriva deciziei de impunere SC X SRL, în calitate de succesoare a drepturilor si obligatiilor SC Y SRL, in urma fuziunii acesteia cu SC X SRL, solicita anularea deciziei de impunere din 27.03.2007 si a dispozitiei din 29.03.2007 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, precum si suspendarea executarii masurilor dispuse prin decizia de impunere, in temeiul art.185(2) din Codul de Procedura Fiscala, prezentand urmatoarele motivatii pe fond:

Fata de pct.2.1.2 din Decizia de impunere din 27.03.2007, care mentioneaza faptul ca "societatea desi a depasit plafonul de 100.000 Euro, s-a considerat in continuare platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor ", se arata ca societatea a realizat in anul 2003 venituri sub plafonul de 100.000 euro.

In luna decembrie 2003 a comis o eroare de inregistrare in evidenta contabila care nu o poate priva de a beneficia de regimul fiscal pentru care a optat.

Societatea considera ca insusi organul de inspectie fiscala avea obligatia de a analiza faptele si actele care justifica pastrarea, in anul 2004, a regimului de impozitare respectiv -impozitul pe venitul microintreprinderilor- cu atat mai mult cu cat, pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale, reprezentantul legal al societatii a cerut analizarea documentelor existente, care au fost puse la dispozitie in totalitate.

Referitor la operatiunea economica care a condus la operarea gresita in evidenta contabila, se arata faptul ca in data de 18.12.2003 SC Y SRL, in calitate de vinzator-promitent a incheiat promisiunea bilaterala de vanzare-cumparare cu SC A SRL, privind obligatia viitoare de a vinde o parte din imobilul inscris in cartea funciara O1. Prin promisiunea bilaterala s-a stabilit ca vanzarea-cumpararea sub forma autentica a suprafetei de 82.465 mp, din suprafata totala de 12 ha si 4935 mp, sa aiba loc la data 21.01.2004, dupa dezmembrarea si intabularea imobilului.

In act se prevede ca SC A SRL a achitat promitentei vinzatoare "un avans din pretul total al vanzarii, conform facturii anexate". Faptul ca, in factura emisa s-a inscris in mod gresit "prima rata" nu modifica in nici un fel continutul real al operatiunii.

La data incheierii promisiunii de vanzare-cumparare partile nu au stabilit pretul la care imobilul urma sa fie vindut in anul 2004. Terenurile si imobilele construite aferente, pentru care partile se obligau sa incheie in anul 2004 un contract de vanzare-cumparare, nu au fost individualizate, identificarea acestora putind fi efectuata doar dupa dezmembrare, care a avut loc in anul 2004.

Tot in data de 18.12.2003, SC Y STL, in calitate de cumparator, a incheiat contractul de vanzare-cumparare cu SC B SA - in calitate de vinzator, avind ca obiect vanzarea-cumpararea imobilului inscris in cartea funciara O1, constand in teren construit in suprafata totala de 12 ha si 4935 mp.

Contractul prevedea ca societatea cumparatoare va intra in posesia de fapt a imobilului cumparat, la data achitarii intregului pret.

SC B SA a emis factura fiscala din 18.12.2003 reprezentand "avans pentru activul O1 ". Avind in vedere ca pina la 31.12.2003 SC B SA nu a mai emis alte facturi fiscale in baza contractului de vnzare-cumparare, la finele anului 2003 Y nu intrase in posesia de fapt a imobilului .

Operatiunea privind incasarea avansului, stipulata in Promisiunea bilaterala de vnzare-cumparare, nu poate fi calificata ca un venit, nici din punct de vedere contabil si nici fiscal, fiind un avans pentru o tranzactie viitoare.

La momentul avansului SC Y SRL nu detinea in proprietate nici un imobil. Asa cum se cunoaste din dreptul civil si practica judiciara, neindeplinirea de catre una din parti, a obligatiilor asumate prin promisiune, are ca efect restituirea reciproca a prestatilor primite.

In evidenta contabila, in data de 18.12.2003 s-a inregistrat incasarea de la SC A SRL (5121-411) si concomitent emiterea facturii fiscale pentru avansul incasat de la SC A SRL: 411-772; 411-4427.

Societatea sustine ca din eroare a inregistrat in evidenta contabila incasarea avansului intr-un cont gresit, din clasa 7 si nu in contul 419 "Clienti-creditori", asa cum ar fi trebuit, fara ca aceasta sa poata avea drept consecinta aplicarea unui regim fiscal diferit, iar tratamentul contabil corect aplicabil operatiunii rezulta si din continutul adresei emise de Ministerul Finantelor Publice in 20.12.2004.

Referitor la inregistrarea sumei din contul 772, societatea invoca prevederile OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aratand ca veniturile din vnzarea bunurilor se recunosc in momentul in care sint indeplinite conditiile prevazute de acesta.

Societatea nu contesta faptul ca operatiunea s-a inregistrare eronat in evidenta contabila dar considera ca organul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa constate eroarea.

Contestatoarea invoca pct.66 alin.2 din HG nr.44/2004 publicata in Monitorul oficial nr.112/ 6 februarie 2004, privind aplicarea art.161 din Legea nr.571/2002 Tilul VI - Taxa pe valoarea adaugata, precum si pct.59 alin.3 din HG nr.44/2004 publicata in Monitorul oficial nr.112/ 6 februarie 2004, privind aplicarea art.155 din Legea nr.571/2002 Tilul VI - Taxa pe valoarea adaugata, aratand ca transferul dreptului de proprietate, in sensul prevederilor pct. 59, alin (3), Titlul VI din HG nr.44/2004, a avut loc in data de 19.01.2004.

Societatea mai arata ca efectuarea unei inregistrari gresite in evidenta contabila ar fi facut, eventual, ca societatea sa fie pasibila a suporta o amenda contraventionala si nicidecum sa genereze reconsiderarea tratamentului fiscal.

Se subliniaza faptul ca, pentru ca societatea sa poata opta in anul 2004 pentru impunerea veniturilor microintreprinderilor, aceasta trebuia sa realizeze, in anul 2003, venituri sub plafonul de 100.000 Euro.

Societatea arata si faptul ca in cuprinsul raportului de inspectie fiscala se mentioneaza ca "societatea inregistreaza in evidenta contabila, in contul 628 "alte cheltuieli cu servicii executate de terti" suma reprezentind o prestare de servicii in domeniul intermediarilor, fara a prezenta suficiente documente pentru justificarea realitatii operatiunii", prin raport citandu-se pct.48 din HG nr.44/2004, fara a se preciza care este consecinta fiscala si masura dispusa.

Referitor la prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala, in baza anexei nr.1 la raportul de inspectie fiscala, societatea presupune stabilita a fost considerata cheltuiala nedeductibila in calculul impozitului pe profit. Prin decizia de impunere din 27.03.2007 nu se precizeaza nimic referitor la aceasta suma, nici ca motive de fapt si nici la temeiul de drept. In schimb, la pct 2.1.3 se face trimitere la Legea nr.571/2003 art.125 privitor la taxa pe valoarea adaugata.

Tot la pct. 2.1.3 din Decizia de impunere din 27.03.2007 precum temeiul legal invocat la stabilirea unei obligatii suplimentare la impozitul pe profit este OG nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, in conditiile in care, incepind cu data de 01 ianuarie 2004, impozitul pe profit este reglementat de prevederile Titlului II din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal. Mai mult, desi perioada inregistrata ca fiind supusa verificarii este 01.01.2004-11.11.2004, organul de control invoca OG nr.24/2001, neaplicabila la data de 01 .01.2004

In nici unul din actele administrative emise: decizia de impunere, dispozitia privind masurile stabilite si nici macar in raportul de inspectie fiscala nu se invoca prevederile Titlului II din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la majorarile de intarziere si penalitatile aferente impozitului pe profit, societatea avand in vedere cele aratate la pct.I.A din contestatie, considera ca nu datoreaza nici majoarari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Tot referitor la rationamentul organului de inspectie fiscala in calculul majorarilor si penalitatilor de intarziere, se arata ca suma achitata in anul 2004 de catre societate cu titlu de impozit pe venitul microintreprinderilor, a fost luata in calcul, cu ocazia inspectiei, cu titlu de cheltuiala nedeductibila, fara a fi invocat temeiul de drept. Se arata ca in conformitate cu art.21(4) din Legea nr.571/2003 nu sunt deductibile: cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentand diferente din anii precedenti sau din anul curent. Organul de control a asimilat cheltuiala respectiva cu o cheltuiala aferenta impozitului pe profit inasa, in calculul majorarilor si penalitatilor de intarziere, nu a tinut cont de aceasta suma achitata, accesoriile fiind calculate la nivelul diferentei de impozit pe profit stabilit suplimentar.

Se mai mentioneaza faptul ca anterior societatea a facut obiectul unor verificari fiscale prin care s-au verificat si analizat operatiunile economice si astfel, certificat starea de fapt a societatii, respectiv incadrarea in categoria micro intreprinderilor.

Societatea considera ca nu s-a respectat principiul aplicarii unitare a normei fiscale cu consecinta stabilirii in mod nelegal si cu orice pret de obligatii suplimentare.

Se sustine ca in calitate de succesoare in drepturi si obligatii, SC X este cea care ar fi trebuit sa faca obiectul unei inspectii fiscale si, in eventualitatea stabilirii de catre organele de inspectie fiscala a unor diferente de impozit pe profit la o societate absorbita, la calculul unor majorari/penalitati e firesc sa se tina cont de datele inregistrate la societatea absorbanta.

Societatea sustine, referitor la modul de respectare a prevederilor legale privind procedura fiscala, urmatoarele:

Revenind, societatea arata ca legislatia prevede ca incadrarea sau nu in categoria societatilor platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor se baza pe realizarea, si nu pe inregistrarea in evidenta contabila a unor venituri, iar in conditiile in care societatea a inregistrat in mod gresit suma intr-un cont de venituri, rolul inspectiei fiscale era de a analiza documentele justificative care au stat la baza efectuarii unor inregistrari contabile si de a stabili daca aceste inregistrari contabile reflecta realitatea operatiunilor economice.

Societatea citeaza art.92 "Obiectul si functiile inspectiei fiscale" din OG nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, aratand ca

rolul inspectiei fiscale este de a verifica daca datele inregistrate in evidenta contabila si declarate corespund cu situatia reala si sunt conforme cu legislatia contabila si fiscala. Inusi legiutorul a prevazut posibilitatea ca, in urma verificarilor efectuate ca urmare a unei inspectii fiscale, sa rezulte diferente in minus, nu numai in plus, fata de cele inregistrate de societate.

Se invoca si articolul 130(1) din Codul de procedura fiscala referitor la examinarea cu ocazia inspectiei fiscale a tuturor starilor de fapt relevante pentru impunere.

In contextul articolelor 235 si 244 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile si completarile ulterioare pina la data de 11.11.2004, societatea arata ca societatea absorbanta dobindeste drepturile si este tinuta de obligatiile societatii pe care o absoarbe, iar SC Y SRL fiind absorbita la data de 11.11.2004, eronat pentru obligatia suplimentara reprezentind diferenta impozit pe profit organele de inspectie fiscala au calculat majorari si penalitati de intirziere pina la data de 15.03.2007. In calitate de succesoare in drepturi si obligatii, SC X este cea care ar fi trebuit sa faca obiectul inspectiei fiscale si, in eventualitatea stabilirii de catre organele de inspectie fiscala a unor diferente de impozit pe profit la o societate absorbita, la calculul unor majorari/penalitati era firesc sa se tina cont de datele inregistrate la societatea absorbanta.

Asa cum rezulta din datele inscrise in decizia de impunere, la pct.2.1.1, randul 3, coloana 2, aferent impozitului suplimentar, s-au calculat "penalitati de intarziere pentru impozitele cu retinere la sursa", desi impozitul pe profit nu este un impozit cu retinere la sursa.

De asemenea, se invoca prevederile art.115 din OG nr.92/2003, aratandu-se ca eronat organul de control nu a tinut seama de faptul ca eventualele penalitati de intarziere calculate se cumuleaza cu majorarile de intarziere, in acelasi cont bugetar.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat de Activitatea de Control Fiscal J1 in data de 13.03.2007, s-a verificat impozitul pe profit aferent perioadei ianuarie - noiembrie 2004 constatandu-se urmatoarele:

Urmare deplasarii efectuate la sediul agentului economic SC X SRL, societate absorbanta prin fuziune a SC Y SRL, s-a constatat ca SC Y SRL a facut obiectul unei verificari fiscale pentru perioada de la infiintare pina la 30.09.2004, finalizata prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la SAF-ACF din 08.12.2004.

In vederea stabilirii cu exactitate a perioadei ce urmeaza a fi verificata, organul de inspectie fiscala a analizat actul de control precedent, rezultand ca acesta contine date care duc la concluzii contradictorii referitoare la sistemul de impozitare pentru anul 2004.

In esenta, s-a constatat ca, desi la 31.12.2003 societatea realizeaza venituri, evidentiata atit in balanta la 31.12.2003 cit si in bilantul la 31.12.2003 adica peste suma de 100.000 euro prevazuta de OG nr.24/2001, art.1, lit. b, societatea calculeaza impozit pe venitul microintreprinderilor si nu impozit pe profit.

Organul de inspectie fiscala, prin referatul nr.911/11.10.2006 a solicitat conducerii Activitatii de Inspectie Fiscala J1 refacerea controlului pentru perioada 01.01.2004-30.09.2004, in baza OG nr.92/2003, art.103(3).

Aceasta, referitor la speta in cauza, a solicitat punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice prin adresa din 09.11.2006. Pana la primirea raspunsului, s-a solicitat suspendarea controlului prin referatul din 09.11.2006, in baza Ordinului nr.708/2006, art.2, lit.c. Suspendarea controlului a fost comunicata agentului economic prin adresa din 09.11.2006, iar reluarea controlului s-a facut in baza Ordinului nr.708/2006, art.6, agentul economic fiind instiintat de reluarea controlului prin adresa din 20.02.2007.

Comunicarea punctului de vedere al Ministerului Finantelor Publice - Directia de reglementari contabile s-a facut prin adresa din 20.12.2004, din aceasta rezultind ca potrivit art.6 din Legea Contabilitatii nr.82/91 republicata, "Orice operatiune economico- financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ. Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.

Referitor la aspectele de natura fiscala, va comunicam punctul de vedere al Directiei Generale Legislatie Impozite Directe, din minister, astfel: "Potrivit prevederilor art.1 alin.(5), din Legea nr.111/2003 pentru aprobarea Ordonantei Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, in cazul in care, in cursul anului fiscal, una dintre conditiile impuse nu mai este indeplinita, contribuabilul are obligatia de a pastra pentru anul fiscal respectiv regimul de impozitare pentru care a optat, fara posibilitatea de a beneficia pentru perioada

urmatoare de prevederile acestui act normativ, chiar daca ulterior indeplineste conditiile mentionate la alin.1.

In conformitate cu prevederile art.1(4) din actul normativ mai sus mentionat, pentru incadrarea in cerinta privind nivelul veniturilor, se au in vedere datele financiar-contabile din balanta de verificare pentru luna decembrie a anului anterior sau datele financiare din contul de profit si pierdere pentru microintreprinderi."

Tinind cont de aceste considerente legale si avind in vedere ca la data de 31.12.2003, conform balantei, societatea a realizat venituri ce depasesc plafonul de 100.000 Euro, s-a stabilit ca de la 01.01.2004 societatea este platitoare de impozit pe profit intrucit la data de 31.12.2003 societatea nu se mai incadreaza in conditiile prevazute de art.1 (1) lit.b din OG nr.24/2001.

Tot din verificarea efectuata a rezultat ca societatea inregistrata in evidenta contabila, in contul de cheltuieli 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terti" suma reprezentind prestare de servicii in domeniul intermediarilor, fara a prezenta suficiente documente pentru justificarea realitatii operatiunii, incalcind astfel prevederile HG nr.44/2004, punctul 48.

Organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe profit suplimentar, iar potrivit art.115(1) din OG nr.92/2003 republicat a calculat dobanzi si penalitati pentru virare cu intirziere.

III. Luand in considerare constatariile organelor de inspectie fiscala, care au stat la baza emiterii deciziei de impunere fiscala, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestator si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra masurii organelor de inspectie fiscala de schimbare a regimului de impozitare aplicabil societatii incepand cu 01.01.2004, stabilit cu ocazia unei inspectii fiscale anterioare, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata nu rezulta care au fost datele suplimentare, necunoscute la incheierea raportului de inspectie fiscala anterior, de natura sa modifice rezultatul acestuia.

Prin cererea inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul J1 in 04.11.2004 SC Y SRL a solicitat radierea sa

ca urmare a fuziunii prin absorbtie cu SC X SRL, cererea fiind admisa prin incheierea judecatorului delegat, inregistrata sub acelasi numar si la aceeasi data.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 16.03.2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, s-a verificat perioada 01.01.2004 - 11.11.2004, stabilindu-se ca, intrucat in anul 2003 societatea a realizat venituri superioare plafonului de 100.000 euro prevazut de art.1 din Ordonanta Guvernului nr.24/2001, eronat s-a comportat si in anul 2004 ca platitor de impozit pe veniturile microintreprinderilor, organele de inspectie fiscala incadrand-o pentru anul 2004 in categoria platitorilor de impozit pe profit.

Prin contestatia formulata se invoca faptul ca anterior a facut obiectul unor verificari prin care s-a certificat incadrarea sa in categoria microintreprinderilor.

Prin raportul de inspectie fiscala din 08.12.2004 anterior intocmit la SC Y SRL, s-a verificat perioada 01.09.2001 - 30.09.2004, constatandu-se faptul ca societatea a inregistrat in trimestrul IV 2003 veniturile in cauza, pentru anul 2004 stabilindu-se dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit achitat cu intarziere. Prin acest raport de inspectie fiscala s-a retinut ca societatea se incadreaza in categoria platitorilor de impozit pe veniturile microintreprinderilor.

In drept, art.103 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin exceptie, conducătorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspectiei fiscale si până la data împlinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influentează rezultatele acestora.”

Pct.102.4 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizeaza:

“Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscală la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situatii, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obtinerea pe parcursul actiunilor de inspectie fiscală efectuate la alti contribuabili a unor documente sau informatii suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspectiei fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori institutii îndreptățite potrivit legii;

d) informatii obtinute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”

Prin urmare, aceste dispozitii legale instituie regula generala potrivit careia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit sau taxa. Prin exceptie, se poate reverifica aceeasi perioada, numai in situatia in care apar date suplimentare, necunoscute la data efectuării verificarilor anterioare, care conduc la modificarea rezultatelor acestora.

Se retine ca prin raportul de inspectie fiscala incheiat in 06.12.2004, dupa cum s-a aratat, a fost verificat impozitul pe veniturile microintreprinderilor, pe trimestrul IV 2003 si pe perioada ianuarie-septembrie 2004, mentionandu-se veniturile totale inregistrate de societate in aceste perioade, precum si impozitul pe venit evidentiat de societate. Organul de inspectie fiscala calculeaza dobanzile si penalitatile datorate pentru achitarea cu intarziere a impozitului pe venit aferent anului 2004.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 16.03.2007, in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata s-a reanalizat perioada 01.01.2004-30.09.2004 si s-a stabilit ca societatea nu se mai incadreaza in anul 2004 in categoria microintreprinderilor intrucat in anul 2003 a realizat venituri superioare plafonului de 100.000 euro prevazut de OG nr.24/2001 cu modificarile si completarile ulterioare, devenind platitoare de impozit pe profit conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Reverificarea s-a efectuat in baza referatului nr.911/2006, din care nu rezulta care au fost datele suplimentare necunoscute la data efectuării verificării anterioare si nu se face nici o trimitere la prevederile punctului 102.4 din H.G. nr.1050/2004, in baza carora ar fi fost posibila reverificarea regimului de impozitare aplicabil societatii in anul 2004, motivatia acestei reverificari, conform referatului mentionat fiind

“eroarea de interpretare facuta de organul de control precedent prin mentinerea ca platitor de impozit pe veniturile microintreprinderilor in cazul depasirii sumei de 100.000 euro”.

In consecinta, se retine ca din analiza documentelor prezentate mai sus nu rezulta care au fost elementele suplimentare, necunoscute primului organ de control, in masura sa determine schimbarea regimului de impozitare aplicabil societatii in anul 2004, astfel ca se va desfiinta decizia de impunere din 27.03.2007 pentru impozitul pe profit, majorari de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit, urmand ca Directia Generala a Finantelor Publice J1, printr-o alta echipa de control, sa procedeze la incheierea unui nou act administrativ fiscal, in termenul prevazut de pct.12.7 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, conform considerentelor prezentei decizii.

III.2. Referitor la cererea de suspendare a executarii deciziei de impunere din 27.03.2007 pentru sumele contestate, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea acesteia, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata se solicita suspendarea partiala a executarii deciziei de impunere din 27.03.2007 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala J1, pentru impozitul pe profit, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, penalitatile aferente impozitului pe profit, in temeiul art.185(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data depunerii contestatiei.

In drept, la data depunerii cererii, erau in vigoare prevederile art.185 Suspendarea executarii actului administrativ fiscal din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificat de art.1 pct.38 din Ordonanta Guvernului nr.35/26.07.2006:

"(1)Introducerea contestatiei pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2)Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanta competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cautiune de până la 20% din cuantumul

sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de până la 2.000 lei.[...]"

Totodata, la art.14 alin.1 si alin.2 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, se prevede:

"(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în conditiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instantei competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronuntarea instantei de fond.

(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgentă, cu citarea părților."

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, cererea SC X SRL de suspendare a executarii actului atacat intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cererii, competenta apartinand instantei judecatoresti.

III.3. Referitor la cererea de anulare a dispozitiei din 29.03.2007 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta.

In fapt, prin contestatie se solicita anularea dispozitiei din 29.03.2007 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

In drept, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze "Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...]"

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18 prevede:

“1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”

Intrucat masurile stabilite in sarcina prin dispozitia din 29.03.2007 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care aceasta nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, conform art.179 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia :

“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul cauzei va fi transmis spre solutionare Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Timis- Activitatea de Inspectie Fiscala, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.186 alin.3, art.185, 179(2), art.103 si art.92 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei de impunere din 27.03.2007 pentru impozitul pe profit, majorarile de intarziere si penalitatile, urmand ca reprezentantii Directiei Generale a Finantelor Publice J1, prin alta echipa de control, sa procedeze la incheierea unui nou act administrativ fiscal, in termenul prevazut de pct.12.7 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, conform considerentelor prezentei decizii.

2. Constatatarea necompetentei materiale de solutionare, a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, pentru cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal.

3. Constatatarea necompetentei materiale de solutionare, a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, pentru dispozitia din

29.03.2007 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, urmand ca Directia Generala a Finantelor Publice J1 - Activitatea de Inspectie Fiscala sa se investeasca in solutionarea cererii de anulare a acesteia.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel O2, in termen de 6 luni de la comunicare.