

DECIZIA NR . 11

emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Hunedoara în anul 2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației depusă de **SC X SRL** , înregistrată sub nr. ... / ...2005, contestație formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2005 referitor la aspectele prin care au fost constatate diferențe în sumă de **...RON** reprezentând:

- **...RON** – impozit pe profit suplimentar;
- **...RON** – dobânzi aferente impozitului pe profit suplimentar;
- **...RON** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

Referitor la depunerea în termen a contestației, raportul de inspecție fiscală nr. ... din ... 2005 încheiat de Activitatea de Control Fiscal a fost primit de petentă în data de **...2005**, fapt ce reiese atât din plicul de corespondență(anexat în copie la dosarul contestației), cât și din cele susținute de petentă în contestație.

Contestația formulată de **SC X SRL** a fost expediată de petentă cu recomandata nr. ... / ... 2005, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. ... / ...2005.

În conformitate cu ORDINUL PREȘEDINTELUI AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicată în Monitorul Oficial nr. 893 din 6 octombrie 2005, la pct. 3.9, se precizează :

“ În situația depunerii prin poștă a contestației, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat este obligat să anexeze la dosarul contestației plicul prin care a fost transmisă.”

Având în vedere cele arătate mai sus contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.177 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

Petenta susține că așa cum rezultă din procesul verbal de control, **SC X SRL** și-a început activitatea de bază în trim I / 2001, respectând OG nr. 70/1994. De la data de 31.08.2001 societatea a înregistrat pierdere, după care a îndeplinit cumulativ condițiile prevăzute OG nr. 24 / 2001 privind impunerea microîntreprinderilor, situație menținută până în data de 31.12.2003.

Societatea contestatoare arată că după data de 01.01.2004, se încadrează în prevederile Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, datorând impozit pe profit .

Petenta susține că, cu toate acestea, organele de control rețin și consemnează că : “ din analiza documentelor privind evidenta contabilă puse la dispoziție în vederea efectuării inspecției, se constată că în anul 2004 contribuabilul calculează și înregistrează impozit pe profit fără a respecta prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, titlul II - Impozitul pe profit – art. 26 (1) : “ (1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi.”

Contestatoarea arată că din anexa 2 a procesului verbal de control rezultă că în anul fiscal 2004 s-a recuperat integral pierderea înregistrată în anii precedenți, după care contribuabilul calculează și virează impozit pe profit în sumă de ... lei (... RON). Având în vedere prevederea legală invocată mai sus, dar și dispozițiile art. 26 (4) din același act normativ, petenta susținând că nu datorează impozitul pe profit calculat suplimentar în sumă de ...RON (...lei), întrucât se afla în termenul legal de cinci ani.

Petenta susține ca urmare a celor arătate mai sus, respectiv a nedatorării sumei de bază nu trebuiau calculate nici dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată, susținând că a depus contestația în termenul legal, motivând faptul că data poștei de comunicare înscrisă pe plic este 04.12.2005, iar termenul se calculează pe zile libere, neintrând în calcul ziua în care începe și când se sfârșește, anexând la contestație copia plicului.

II. Prin decizia de impunere nr. ... / ... / ... 2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală au fost stabilite în sarcina petentei diferențe de obligații bugetare și accesorii în sumă totală de ...RON.

La baza emiterii deciziei a stat raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...2005, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub. nr. ... / ... 2005, iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. ... / ...2005.

Organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală la capitolul III.1.1 au constatat următoarele aspecte :

SC X SRL din ... s-a înființat, conform certificatului de înmatriculare la ONRC, în data de ... 2000 și începe activitatea de baza în trim I / 2001.

Pentru perioada de la înființare până în data de 31-08-2001 contribuabilul respectă prevederile OG nr. 70/1994 , fiind plătitor de impozit pe profit. Conform documentelor privind evidența contabilă se constată că la data de 31-08-2001 contribuabilul înregistrează pierdere în sumă de ... RON (... lei).

Începând cu data de 01-09-2001 societatea îndeplinește cumulativ condițiile prevăzute de art. 1 din OG nr. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, situație care se menține până în data de 31-12-2003.

Începând cu data de 01-01-2004, conform datelor prezentate în bilanțul contabil încheiat la data de 31-12-2003 și înregistrat la Administrația Finanțelor Publice ... sub nr. ... / ... 2004, contribuabilul se încadrează în prevederile Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, datorând impozit pe profit . Situația contului de profit și pierdere în perioada supusă prezentei inspecții fiscale se prezintă în detaliu în anexa 2 întocmită de organul de control.

Din analiza documentelor privind evidența contabilă puse la dispoziție în vederea efectuării inspecției, se constată că în anul 2004 contribuabilul calculează și înregistrează impozit pe profit fără a respecta prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, titlul II - Impozitul pe profit – art. 26 (1) : “ (1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi.”

Conform prevederilor aceluiași act normativ art 26 (4): “Contribuabilii care au fost obligați la plata unui impozit pe venit și care anterior au realizat pierdere fiscală, intră sub incidența prevederilor alin. (1)

de la data la care au revenit la sistemul de impozitare reglementat de prezentul titlu. Această pierdere se recuperează pe perioada cuprinsă între data înregistrării pierderii fiscale și limita celor 5 ani.”

După cum se prezintă în anexa 2 la raportul de inspecție fiscală, din profitul realizat în anul fiscal 2004 s-a recuperat integral pierderea înregistrată în anii precedenți după care contribuabilul calculează și virează impozit pe profit în sumă de ...RON (... lei). Având în vedere prevederile legale prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit, stabilindu-se suplimentar de plată în sarcina contribuabilului suma de ...RON (...lei). Impozitul pe profit stabilit suplimentar este aferent perioadei 01.01.2004 – 31.12.2004.

Pentru neplata la termenul legal a impozitului pe profit, stabilit suplimentar în sumă de ...lei = ...RON, conform prevederilor art 114 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală aprobată prin Legea 174 / 2004, în aceeași anexa s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere, calculate până în data de 30-09-2005, astfel:

-dobânzi aferente = ...RON

-penalități de întârziere = ...RON

III. Având în vedere constatările organelor de control fiscal, motivațiile contestatorului, precum și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

SC X SRL are sediul în ..., Str. ..., bl. ..., sc. ..., ap.....jud. ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ..., având atribut fiscal ..., Cod Unic de Înregistrare ..., este reprezentată de dl.

Urmare a celor consemnate în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ... 2005, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub. nr. ... / ... 2005, iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. ... / ...2005, organele de inspecție fiscală **au emis decizie de impunere nr. ... / ... / ... 2005.**

Decizia de impunere nr. ... / ... / ... 2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală **a fost expediată către SC X SRL** în data de ... 2005, și **a fost primită de petentă în data de ...2005,** organele de control menționând în finalul Deciziei de impunere, la pct. 5 :

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține 50 pagini. În conformitate

cu art. 174 și art. 176 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva măsurilor dispuse prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

Prezenta constituie titlu de creanță și devine executoriu în condițiile legii »,

În drept, art. 83 alin.(1) lit. b), art. 84 alin.(1) și (6), și art. 85 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

„ART. 83 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 84 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.

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora.

ART. 85 Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 106 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și ale normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2005 care menționează :

Ordonanța Guvernului :

"(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) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului. "

Norme metodologice :

“ 106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.”

De asemenea, potrivit articolului 178 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează[...]

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se prevede ca:

“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 legătură cu emiterea deciziei de impunere, se reține că art.196 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

"Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora privind administrarea creanțelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice."

Formularul "**Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală**" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1109 / 22.07.2004, publicat în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 676 / 27.VII.2004.

Se reține astfel că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin **Decizie de impunere**, care constituie titlu de creanță și **este susceptibilă de a fi contestată**, la baza acesteia stând, fie raportul de inspecție fiscală, fie procesul verbal prevăzut de art. 94 alin. (2) și art. 105 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Astfel, act administrativ este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare. Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală; în consecință, raportul de inspecție fiscală nu are calitatea de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat.

Sub aspect procedural, potrivit art. 2 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, republicată și în conformitate cu principiul disponibilității care guvernează procesul civil, societatea contestatoare a stabilit cadrul procesual, determinând limitele cererii sale și obiectul acțiunii, organul de soluționare a contestației neputându-și depăși limitele, deoarece obligația sa este de a se pronunța numai cu privire la obiectul stabilit prin contestație, în speță raportul de inspecție fiscală.

În raport de dispozițiile art. 106 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **decizia de impunere este titlu de creanță susceptibil de a fi contestat pe calea administrativa de atac și soluționat pe fond**, coroborate cu prevederile art. 182 alin.(1) și (5) din actul normativ invocat mai sus, care arată :

„ART. 182 Soluționarea contestației

(1)...Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

...(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”,

Față de considerentele de mai sus, când se constată că excepțiile de procedură sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, întrucât raportul de inspecție fiscală nu este un act administrativ care să poată fi contestat, ci un act premergător care sta la baza emiterii unui act administrativ fiscal, urmând a se **respinge contestația formulată ca fiind inadmisibilă** .

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2005, și a Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1109 / 22.07.2004, și a TITLULUI IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu precizările ORDINULUI AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , se

DECIDE :

Art.1 – Respingerea contestației, împotriva raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2005, ca inadmisibilă referitor la suma de ...RON reprezentând:

- **...RON** – impozit pe profit suplimentar;
- **...RON** – dobânzi aferente impozitului pe profit suplimentar;
- **...RON** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;

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