

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE JUDETEANA BOTOSANI

DECIZIA NR.77
din 05.10.2012

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. M S.R.L. din DOROHOI**,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr.I/..... din 18.09.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani -D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală Botosani prin adresa nr.IV/...../2516/18.09.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../18.09.2012, asupra contestatiei formulata de S.C. M S.R.L. Botosani impotriva Procesului verbal de control nr.IV/...../31.07.2012.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../18.09.2012, il constituie procesul-verbal nr. IV/...../31.07.2012, incheiat de organele fiscale urmare a controlului inopinat si comunicat societatii in data de 03.08.2012 si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../3/31.07.2012.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei cu privire la indeplinirea conditiilor prevazute de art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se retin urmatoarele:

1.Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani, prin Compartimentul solutionare contestatii, se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei formulata impotriva procesului verbal nr. IV/...../31.07.2012, in conditiile in care nu s-a emis decizie de impunere sau un alt act administrativ asimilat deciziei de impunere, care sa poate face obiectul contestatiei in procedura administrativa.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscală Botosani au efectuat un control inopinat in vederea solutionarii adresei nr...../19.07.2012 a D.G.F.P.J. Neamt. La terminarea controlului a fost intocmit procesul-verbal nr. IV/...../31.07.2012, in care se mentioneaza ca au fost identificate tranzactii comerciale constand din achizitii de marfa destinata revanzarii de la doi contribuabili declarati inactivi prin Ordin al Presedintelui ANAF.

Procesul-verbal a fost comunicat contribuabilului la data de 03.08.2012 prin semnarea de primire a acestuia, iar impotriva acestuia S.C. M S.R.L. a formulat contestatia inregistrata la AIF Botosani sub nr.IV/...../31.08.2012, prin care solicita anularea procesului-verbal si a dispozitiei de masuri.

In drept, potrivit art. 85, art. 88, art. 97, art. 109 si art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);***
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri".***

"Art. 88. - Sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursari de taxã pe valoarea adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) Abrogat

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere".

"Art. 97. - (1) In realizarea atributiilor, inspectia fiscala poate aplica urmatoarele proceduri de control:

a) controlul inopinat, care consta in activitatea de verificare factica si documentara, in principal, ca urmare a unei sesizari cu privire la existenta unor fapte de incalcare a legislatiei fiscale, fara anuntarea in prealabil a contribuabilului;

b) controlul incrucisat, care consta in verificarea documentelor si operatiunilor impozabile ale contribuabilului, in corelatie cu cele detinute de alte persoane; controlul incrucisat poate fi si inopinat.

(2) La finalizarea controlului inopinat sau incrucisat se incheie proces-verbal".

"Art. 109. - (2) Raportul de inspectie fiscala se intocmeste la finalizarea inspectiei fiscale si cuprinde toate constatarile in legatura cu perioadele si obligatiile fiscale verificate. In cazul in care contribuabilul si-a exercitat dreptul prevazut la art. 107 alin. (4), raportul de inspectie fiscala cuprinde si opinia organului de inspectie fiscala, motivata in drept si in fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferente de obligatii fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, daca nu se constata diferente de obligatii fiscale."

"Art. 206. - (2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

Totodata, conform Instructiunilor de completare si utilizare a formularului "Proces-verbal", din anexa nr. 5.b la O.M.F.P. nr. 1.304/2004 privind modelul si continutul formularelor si documentelor utilizate in activitatea de inspectie fiscala:

"1. Procesul-verbal reprezinta actul de control care se intocmeste de catre organele de inspectie fiscala numai in cazul controlului inopinat, incrucisat, in cazul efectuarii, in conditiile legii, a unei cercetari la fata locului (art. 55 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata) sau pentru consemnarea unor fapte, in timpul inspectiei fiscale, care pot intruni elementele constitutive ale unei infractiuni.

Nu are ca rezultat intocmirea unei decizii de impunere.

2. (...) Constatarile organelor de inspectie fiscala rezultate in urma unei actiuni de control inopinat, incrucisat sau de cercetare la fata locului se pot finaliza cu propunerea, de a se programa efectuarea unei inspectii fiscale partiale sau generale la contribuabilul care a facut obiectul controlului".

De asemenea, in anexa nr. 5.a la O.M.F.P. nr. 1.304/2004 privind continutul formularului "proces-verbal" se precizeaza ca "**Nu are ca rezultat intocmirea unei decizii de impunere. Se anexeaza la Raportul de inspectie fiscala**".

Avand in vedere aceste dispozitii legale, rezulta ca in materia impunerii, legiuitorul a prevazut prin Codul de procedura fiscala, in mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale/titluri de creanta prin care se stabilesc obligatiile la bugetul general consolidat al statului. Potrivit art. 85 antecitat doar declaratia fiscala si

decizia de impunere constituie titluri de creanta prin care se pot stabili obligatii de plata in sarcina contribuabililor, susceptibile a fi puse in executare silita, in cazul in care contribuabilii nu-si achita de bunavoie obligatiile fiscale la termenele prevazute de lege. In acelasi timp, legiuitorul a definit prin art. 88 din acelasi act normativ, categoriile de acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Astfel, se retine ca procesul-verbal incheiat de organele de inspectie fiscala in urma controlului inopinat nu este un act administrativ fiscal intrucat nu stabileste obligatii de natura fiscala in sarcina contribuabilului si nu are ca rezultat intocmirea unei decizii de impunere, prin care sa se stabileasca diferente suplimentare, in plus sau in minus, fata de obligatiile existente la momentul controlului. Dimpotriva, procesul-verbal de control inopinat are caracterul de act premergator, constatările sale urmand a fi valorificate prin raportul de inspectie fiscala, iar in baza raportului urmand sa se emita decizia de impunere, prin care sa se individualizeze eventuale obligatii fiscale suplimentare fata de cele declarate de contribuabil.

In speta, prin procesul verbal nr.IV/...../31.07.2012 nu s-a stabilit in sarcina contribuabilului nici o obligatie fiscala de plata.

Prin urmare, neavand natura juridica a unui act administrativ fiscal, ci a unui act premergator unui act administrativ fiscal, procesul-verbal nr. IV/...../31.07.2012 nu stabileste, potrivit legii, niciun raport obligational intre contribuabilul controlat si bugetul de stat in sensul dispozitiilor art. 21 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, motiv pentru care nu este susceptibil de a fi contestat in conformitate cu prevederile titlului IX din Codul de procedura fiscala.

In conformitate cu cele de mai sus, precum si actele normative incidente spetei, se retine ca nu ne aflam in prezenta unei contestatii formulate impotriva unei decizii de impunere sau a unui act asimilat unei decizii de impunere, astfel incat contestatia formulata de S.C. M S.R.L. se va respinge ca prematur formulata, potrivit pct. 12.1 lit. e) din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 care prevede ca o contestatie poate fi respinsa ca "**prematur formulata, in situatia in care sumele contestate nu sunt individualizate prin titlu de creanta si in situatia in care nu au fost emise decizii privind baza de impunere.**"

2. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr.IV/...../31.07.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia nr. IV/...../31.07.2012 , organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a recalcula obligatiile fiscale cu titlu de impozit pe profit si TVA pentru facturile de achizitii din perioada 03.10.2010-31.03.2011 de la S.C. B S.R.L. si din perioada de dupa 30.05.2011 de la S.C. D S.R.L., perioade in care aceste societati au fost declarate contribuabili inactivi.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

"(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri , precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamale, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala". (...)

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente", iar pct.5.3. din Ordinul A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

"Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului, declaratiile vamale de punere in libera circulatie etc."

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, **"Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite."**

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. M S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/...../3/31.07.2012 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit.a); 210; 213 alin.(1);216; 217 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca prematur formulata a contestatiei formulata de S.C. MISONNE S.R.L. Botosani impotriva procesului verbal nr.IV/...../31.07.2012 intocmit in urma controlului inopinat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani.

Art.2 Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata de S.C. M S.R.L. impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../3/31.07.2012, Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,