

D E C I Z I A nr. 2689/892/28.10.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de SC X SRL înregistrată la AJFP Timis sub nr.

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Timis prin adresa nr..... asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în, jud.Timis, CUI, împotriva ” *Deciziei privind modificarea bazei de impunere nr.* ” emisa de AJFP Timis, precum și la „*Raportul de inspectie fiscala nr.....*”, pentru suma de lei reprezentând :

- ... lei - TVA stabilita suplimentar;
- ...lei – dobanzi de intarziere;
- ... lei - penalitati.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP Timis sub nr. 227343/12.09.2014, fata de data comunicării Deciziei contestate, 14.08.2014 , potrivit semnăturii de pe confirmarea de primire atasată în copie dosarului cauzei.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta susține că pentru perioada 01.12.2013-31.05.2014, SC X SRL a fost supusă unei inspecții fiscale care a avut ca obiect verificarea legalității și realității sumei negative de TVA solicitată la rambursare.

În urma acestei inspecții fiscale au fost stabilite diferențe cu privire la TVA în suma de ... lei, la care se adaugă dobanzi/majorări de întârziere în suma de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei, din următoarele motive:

În anul agricol 2013, respectiv în vara și toamna acestui an, datorită secetei prelungite, cultura porumbului a fost compromisă parțial, astfel că din suprafața totală de 318 ha au fost recoltate, până la data de 30.11.2013 doar 143 ha, suprafața pe care petenta a considerat rentabil să recolteze porumbul. Pe diferența de 175 ha s-au efectuat lucrările de recoltare în lunile decembrie 2013 și martie 2014.

Întreaga cantitate de porumb recoltată efectiv este în cuantum de 107.672 kg, a fost înregistrată în evidența contabilă, iar diferența stabilită prin estimare de către organele de inspectie fiscală, în suma de 634.550 kg nu a fost realizată efectiv și nu poate constitui baza pentru estimarea unor venituri suplimentare.

II. Prin Raportul de inspectie fiscală nr.... organele de inspectie au reținut că în perioada 01.12.2013 - 31.05.2014, societatea desfășoară activități constând în cultivarea cerealelor (orz, grau, triticale, rapita de toamnă, porumb și floarea soarelui), pe terenuri luate în arenda de la persoane fizice și juridice.

Referitor la obtinerea si inregistrarea productiei agricole in perioada verificata, inspectia fiscala a constatat urmatoarele aspecte:

- In anul agricol 2013 societatea a cultivat suprafata de 318 hectare cu porumb;

- Conform documentelor inregistrate in evidenta contabila si a celor prezentate in raportul de inspectie fiscala ... care a cuprins perioada pana la 30.11.2013, se constata ca pentru aceasta cultura societatea a respectat si aplicat tehnologia de infiintare si intretinere a culturii de porumb;

- Pana la data de 30.11.2013 societatea a recoltat suprafata de 143 hectare obtinand o productie de 606.420 kg, ceea ce reprezinta o productie medie de 4.241 kg/ha. Aceasta productie se incadreaza in media productiilor comunicate de directia agricola potrivit celor mentionate in raportul de inspectie fiscala anterior;

- In perioada verificata (decembrie 2013 – mai 2014) societatea recolteaza suprafata de 175 ha de porumb, dupa cum urmeaza: in decembrie 2013 societatea recolteaza o suprafata de 6 hectare, iar in luna martie 2014 societatea recolteaza suprafata de 169 hectare de pe care obtine, potrivit celor inregistrate in evidenta contabila cantitatea de 107.672 kg porumb, ceea ce corespunde unei productii medii la hectar de 615 kg/ha.

In urma celor prezentate se constata ca societatea nu a prezentat documente care sa justifice obtinerea unei productii medii scazute, de 615 kg pe hectar, obtinuta de pe cele 175 ha in comparatie cu productia medie de 4.241 kg/ha obtinuta pentru suprafetele recoltate pana la 30.11.2013. Inspectia fiscala constata ca afirmatia privitoare la faptul ca, cultura de porumb ar fi fost influentata de conditiile meteo nu se justifica, intrucat pentru aceleasi conditii meteo au fost obtinute productii medii de 4.241 kg/ha, iar aceasta afirmatie nu este sustinuta prin prezentarea unor documente justificative.

In conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere si a consecintelor fiscale ce decurg din aceasta.

In urma celor constatate, organul de inspectie fiscala a calculat o diferenta TVA colectata in suma totala de ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, documentele din dosarul cauzei și actele normative invocate, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul in, jud.Timis, CUI, fiind inmatriculata la ORC Timis sub nr...., reprezentata legal de d-na ... in calitate de administrator.

Cauza supusa solutionarii o reprezinta daca organele de solutionare pot proceda la analiza pe fond a contestatiei, in conditiile in care aceasta nu a fost formulata impotriva unui titlu de creanta, iar prin contestarea unui act administrativ incheiat de organele fiscale, contestatoarea nu dovedeste ca a fost lezata in interesele proprii.

In fapt, contestatia formulata de SC X SRL se refera la „*Decizia privind modificarea bazei de impunere nr. ...*” si la „*Raportul de inspectie fiscala nr....*”.

Urmare inspectiei fiscale, au fost incheiate urmatoarele acte administrativ fiscale:

- Raportul de inspectie fiscala nr...., inregistrat la AJFP Timis-Inspectia Fiscala sub nr....;
- Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoanele juridice nr....., emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala nr....;
- Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.....

In drept, prin OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, la Titlul IX- Solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative fiscale, se prevede:

„ **ART. 205**

(1) *Posibilitatea de contestare*

Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

Art.206

Forma și conținutul contestației

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

a) *datele de identificare a contestatorului;*

b) *obiectul contestației;*

c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază;*

e) *semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.*

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat”

Dupa cum se poate observa din citatele de mai sus, este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal. Intrucat Raportul de inspectie fiscala contestat de petenta nu are calitatea de titlu de creanta, nu produce efecte de natura fiscala asupra petentei, astfel ca nu lezeaza cu nimic drepturile contribuabilului.

Mai mult, la alin.(2) art.206 mai sus enunțat se precizează ca obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, în acest caz titlul de creanță reprezentându-l decizia de impunere nr....

De asemenea, următoarele articole din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, vin să lamurească ce este decizia de impunere, caracterul de titlu de creanță și ce acte administrative fiscale pot fi titluri de creanță:

“ ART. 86

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 a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

ART. 88

*Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere
Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

ART. 110

Colectarea creanțelor fiscale

(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. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere;

b) declarația fiscală;

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;

d) declarația vamală;

e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;

f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;

g) decizia de atragere a răspunderii solidare emisă potrivit art. 28;

h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească.”

Asa dupa cum se poate observa, Raportul de inspectie fiscala nu este un titlu de creanta, asa cum este definit de prevederile legale mai sus enuntate. Mai mult, prin OPANAF nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la pct.5 " Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent "se precizeaza:

"5.4. Raportul de inspectie fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta."

In ceea ce priveste contestarea " *Deciziei privind modificarea bazei de impunere nr. ...*", facem precizarea ca actul administrativ fiscal nr.... se intituleaza "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" si reprezinta un document al carei emiterie este reglementata de OPANAF 1024/2013 privind aprobarea modelului si continutului formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale".

Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru comunicarea rezultatelor inspectiilor fiscale atât la persoane juridice, cât și la persoane fizice, conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Intrucat, in speta de fata, in Decizie nu sunt inscrise niciun fel de sume, rezulta ca petenta nu este lezata in drepturile ei prin emiteria acesteia.

Pe baza celor prezentate, se va face aplicatiunea art.213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

"(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", in sensul ca in acest caz organul de solutionare nu va proceda la analiza pe fond a cauzei, precum si a punctului 12.1 din OPANAF nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

"12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau în interesul său legitim;"

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca lipsita de interes, a contestatiei formulată de SC X SRL împotriva *Deciziei privind modificarea bazei de impunere nr. ...* emisa de AJFP Timis, precum si a Raportului de inspectie fiscala ..., pentru suma de ... lei reprezentand :

- ... lei - TVA stabilita suplimentar;
- ... lei – dobanzi de intarziere;
- ...lei - penalitati.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- SC X SRL, cu sediul in ... jud.Timis.
- DGRFP Timisoara - AJFP Timis-Inspectia Fiscala.

3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...