

DECIZIA nr.153/2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 3 cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x asupra contestatiei formulata de contribuabila X, cu domiciliul in x (domiciliul de corespondenta in x), in calitate de avocat titular al Cabinetului Individual de Avocat "x".

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **14.03.2008**, inregistrata la AFP Sector 3 sub nr. x, il constituie:

- raportul de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 3, comunicat in data de **14.02.2008**;

- decizia de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, comunicata in data de **04.08.2007**, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;

- decizia de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, comunicata in data de **04.08.2007**, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;

- decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, comunicata in data de **04.08.2007**, prin care AFP Sector 3 a stabilit accesorii aferente diferentei de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta pentru anul 2003 in suma totala de x lei, din care dobanzi de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 205 alin.(1), art. 207 si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabila X.

In ceea ce priveste indeplinirea conditiilor de procedura se retin urmatoarele:

1. Referitor la deciziile de impunere anuala pe anii 2002 - 2003 nr. x si nr. x si la decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care contribuabila nu a respectat termenul legal de exercitare a caii administrative de atac.

In fapt, Deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2003 nr. x si nr. x si decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul

precedent i-au fost comunicate contribuabilei in data de 04.08.2007, cu adresa nr. x, in care se mentioneaza: “*urmare raportului de inspectie fiscala (...), va transmitem alaturat decizia privind calculul accesoriilor, deciziile de impunere anuala pentru anii 2002, 2003, 2004 (...)*”.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 205 si art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, care stipuleaza:

“**Art. 205** - (1) Împotriva titlului de creanță, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativă de atac si nu înlătură dreptul la actiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.”

“**Art. 207** - (1) Contestatia se va depune **în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decăderii.**”

Potrivit art. 101, art. 102 si art. 103 din Codul de procedura civila:

“**Art. 101** - (1) Termenele se inteleg pe zile libere, neintrand in socoteala nici ziua cand a inceput, nici ziua cand s-a sfarsit termenul. (...)

(4) Termenul care se sfarseste intr-o zi de sarbatoare legala, sau cand serviciul este suspendat, se va prelungi pana la sfarsitul primei zile de lucru urmatoare”.

“**Art. 102** - (1) Termenele incep sa curga de la data comunicarii actelor de procedura daca legea nu dispune altfel ”.

“**Art. 103** - (1) Neexercitarea oricarei cai de atac si neindeplinirea oricarui act de procedura in termenul legal atrage decaderea (...) ”.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca Deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2003 nr. x si nr. x si decizia nr. x i-au fost comunicate contribuabilei in data de 04.08.2007, cu adresa nr. x, astfel cum rezulta din confirmarea de primire anexata in copie la dosarul cauzei, **nefiind respectat termenul de contestare de 30 zile prevazut de legea speciala in materie**, respectiv art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Totodata, se constatata ca doamna **X** nu a respectat termenul legal de contestare, **desi** prin deciziile de impunere i s-a adus la cunostinta faptul ca are posibilitatea de a le contesta in termen de 30 de zile de la data comunicarii, la organul fiscal emitent.

Avand in vedere faptul ca aceasta a depus contestatia dupa expirarea termenului legal, in conditiile in care normele referitoare la termenul de depunere a contestatiei au caracter imperativ, se retine ca nerespectarea termenului de contestare face imposibila antamarea pe fond a cauzei de catre Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti.

In speta sunt incidente si prevederile art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, **contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**"

Tinand cont de faptul ca termenul pentru exercitarea caii administrative de atac, prevazut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter expres, nerespectarea acestuia fiind sanctionata cu decaderea si

retinandu-se culpa procedurala in care se afla contribuabila, **urmeaza a se respinge ca nedepusa in termen** contestatia formulata de doamna X impotriva:

- deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, prin care s-au stabilit accesorii aferente diferentei de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta pentru anul 2003 in suma totala de x lei, din care dobanzi de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

2. Referitor la raportul de inspectie fiscala nr. x:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care aceasta vizeaza raportul de inspectie fiscala care nu este un act administrativ fiscal.

In fapt, prin contestatia formulata, contribuabila s-a indreptat impotriva constatarilor Administratiei Finantelor Publice Sector 3, cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. x cu privire la modul de stabilire a cheltuielilor nedeductibile pentru perioada 2002 - 2004.

In drept, art. 85, art. 86 alin. (1), (3) si (6), art. 87, art. 109, respectiv art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza urmatoarele:

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

- a) prin declaratie fiscală, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**”

“**Art. 86** - (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.** (...)

(3) **Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere** potrivit art. 89. (...)

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plată accesorii constituie si înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în conditiile în care se stabilesc sume de plată.”

“**Art. 87** - Decizia de impunere trebuie să îndeplinească conditiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), si categoria de impozit, taxă, contributie sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum si quantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

“**Art. 109** - (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

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

“**Art. 209** - (1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise în conformitate cu legislatia în materie vamală, se solutionează după cum urmează:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamală, precum si accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutionează de către organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal. (...)”

În speta sunt aplicabile si prevederile pct. 5.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

“Actele administrative fiscale care intra in competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, sunt cele prevazute expres si limitativ de lege.”

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere**, reprezentata fie de o declaratie fiscala a contribuabilei, asimilata unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificari ulterioare, fie de o decizie de impunere emisa în baza raportului de inspectie fiscala.

Astfel ca, actul administrativ fiscal este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creeaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale în sarcina contestatarei. Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el însusi o situatie juridica noua, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala; în consecinta, raportul de inspectie fiscala nu are natura juridica de act administrativ fiscal si nu este susceptibil de a fi contestat.

De mentionat este faptul ca, în baza raportului de inspectie nr. x au fost emise deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2003 nr. x si nr. x si decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, decizii împotriva carora doamna X a formulat contestatie (care a fost solutionata potrivit pct. 1 al prezentei decizii).

De asemenea, în baza aceluiasi raport de inspectie fiscala a fost emisa si decizia de impunere anuala pentru anul 2004 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata în minus fata de impunerea precedenta în suma de x lei, decizie susceptibila a fi contestata în temeiul titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat.

Având în vedere prevederile art. 213 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica: **“Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a acestui capat de cerere, întrucât raportul de inspectie fiscala nu este un act administrativ care sa poata fi contestat independent de titlurile de creanta emise în baza acestuia.

Drept pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de doamna **X** urmeaza a se respinge ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 101, art. 102 si art. 103 din Codul de procedura civila, art. 85, art. 86 alin. (1), (3) si (6), art. 87, art. 109, art. 205, art. 207, art. 209 alin. (1), art. 213 alin. (5), art. 217 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 5.1 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE

1. Respinge ca nedepusa in termen contestatia formulata de doamna **X** impotriva:

- deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
- deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, prin care AFP Sector 3 a stabilit accesorii aferente diferentei de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta pentru anul 2003 in suma totala de x lei, din care dobanzi de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

2. Respinge ca inadmisibila contestatia formulata de doamna **X** impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 3.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.