



## DECIZIA NR. ... din .....2009

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC I. SA Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ..../.....2009.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii cu adresa nr. ....din ..2009 asupra contestației formulate SC I. SA, înregistrată sub nr. ..../.....2009.

Contestația are ca obiect suma de .... lei **RON**, stabilită prin Decizia de impunere nr. ... din ....2009 și Raportul de inspecție fiscală nr.... /...2009, și actele subsecvente acestora ( minuta încheiată la data de 13.03.2009 ) comunicate la data de 16.03.2009 potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr. .. existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit suplimentar ;
- ... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit .

De asemenea SC I. SA contestă Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .. / ...2009 .

Contestația este semnată de reprezentanții legali ai SC I. SA, dl.ing. B. O. și dl. ing. P. E. confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC I. SA înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr. .. /...2009.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A.** Petenta contestă Decizia de impunere nr. .. /...2009, Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .. / ...2009, Raportul de inspecție fiscală nr. ... /...2009, Minuta încheiată la data de 13.03.2009 motivând următoarele :

Petenta arată că a făcut obiectul unei inspecții fiscale , având printre obiective și verificarea unor aspecte privind impozitul pe profit pe perioada 01.04.2003 - 30.09.2008, ocazie cu care organele de control au constatat că nu putea beneficia de reducerea impozitului pe profit cu 20 % înregistrată în evidența contabilă în trim III 2003 stabilind în

sarcina sa un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei rol cu termen de plata 25.10.2003 si accesorii in suma totala de .... lei rol.

Petenta sustine ca in discutia finala a formulat obiectiuni referitoare la prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale suplimentare pentru perioada 01.04.2003 - 31.12.2003 supusa verificarii.

Fata de aspectele invocate, organele de inspectie fiscala prin adresa nr. .../.....2009 inregistrata la AMAVS la nr. .../.....2009 au solicitat un punct de vedere relativ la termenul de prescriptie al dreptului acestora de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2003.

In baza raspunsului primit organele de inspectie fiscala au concluzionat ca in speta : " calculul termenului de prescriptie incepe de la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare conform Legii 414/2002, respectiv 15 aprilie a anului urmator (2004 ) conform codului fiscal si in acest context obligatiile anului 2003 referitor la impozitul pe profit nu sunt prescrise" .

Petenta apreciaza ca exceptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale suplimentare pe perioada 01.04.2003 - 31.12.2003 este intemeiata din urmatoarele considerente :

1. La aplicarea normei legale de stabilire a termenului de prescriptie exista o contradictie, legata de faptul ca organele de inspectie fiscala sustin ca data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie este 15 aprilie a anului 2004, data care este logic ulterioara intrarii in vigoare a OG 92/2003, dar invoca prevederile art. 21 lit.a din OG 70/1997. Astfel petenta sustine ca nu se poate aplica o alta norma legala decit cea care era in vigoare la data de 01.01.2004, chiar daca creanta este nascuta in anul fiscal 2003.

Astfel in speta, termenul de prescriptie a inceput sa curga de la data de 01.01.2004 si s-a prescris la data de 01.01.2009 iar daca organul fiscal nu a stabilit obligatiile fiscale ale contribuabilului in acest interval de timp, prin emiterea unei decizii de impunere, nu va mai putea actiona in continuare pentru recuperarea datoriei.

2. In conformitate cu prevederile art.20 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, contribuabilii trebuiau sa efectueze plata impozitului pe profit trimestrial, pina la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmator, cu anumite exceptii prevazute in mod expres de lege.

Prin urmare petenta sustine ca in ceea ce priveste impozitul pe profit, declaratiile ce il privesc se depun/achita trimestrial, declaratia anuala se depune doar pentru o reverificare si o eventuala rectificare a impozitului declarat trimestrial.

Astfel, pentru trim. III 2003, pentru care s-au stabilit obligatiile fiscale suplimentare atacate , depunerea declaratiei si plata impozitului pe profit trebuia realizata , asa cum si organul fiscal a mentionat in raportul de inspectie fiscala fila 8, pina la data de 25.10.2003, data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie, potrivit art.21 lit.a din OG70/1997 privind controlul fiscal in vigoare la acea data.

Petenta arata ca art.21 lit.a din OG 70/1997, se refera la declaratia depusa pentru perioada respectiva, nu la declaratia anuala asa cum eronat a considerat organul de inspectie fiscala.

In concluzie petenta sustine ca dupa data de 25.10.2008, dreptul de a stabili obligatii fiscale in contul impozitului pe profit pentru trim III al anului 2003 s-a prescris .

3. Petenta sustine ca inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale care este de 3 ani si aceasta se poate extinde pe o perioada de 5 ani in anume situatii prevazute in mod expres de lege, in care considera ca nu se incadreaza .

In concluzie, petenta sustine ca la data efectuarii inspectiei fiscale, respectiv 18.02.2009, dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili pentru anul 2003 obligatii fiscale in sarcina sa pentru anul 2003 era prescris si nu datoreaza suma de ... lei si majorarile aferente.

## **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

SC I. SA are domiciliul fiscal in Rm. Valcea, str. ST. V. nr. ....A, este inregistrata la ORC Valcea sub nr. J38/.....2004 si are CUI RO .... si are ca activitate principala " Operatiuni de mecanica generala " cod CAEN 2562.

Societatea a fost avizata conform avizului de inspectie fiscala nr. ..../28.01.2009, ca va face obiectul unei inspectii fiscale generale, inspectia fiind inregistrata in Registrul de control unic seria A, nr. ...., la pag.2 , nr. crt 11 din 17.02.2009.

**Impozitul pe profit** a fost verificat pe perioada 01.04.2003 - 30.09.2008 in baza Legii 414/2002 , HGR 859/2002; Legii nr.571/2003; HGR 44/2004 ; Legea 82/1991 si OMFP 1752/2005.

Pentru perioada 01.04.2003 - 31.12.2003 s-au constatat urmatoarele;

Societatea a inregistrat in anul 2003 o reducere a impozitului pe profit cu 20 % in baza art.24 din Legea 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, cu modificarile ulterioare si art 21 ^ 3 din Legea 415/2001 de aprobare a OUG 297/2000 pentru completarea Legii 133/1999, in suma de 129.041.921 lei rol , aferent trim III2003, desi incepind cu 01.07.2002, aceasta prevedere numai era valabila , fiind abrogata prin pct.13 din Legea 189/2001 de aprobare a OUG217/1999 pentru modificarea si completarea OG 70/1994 si art.36 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit.

Organele de inspectie fiscala au stabilit astfel ca societatea datoreaza impozitul pe profit in cauza , cu termen 25.10.2003, pentru care s-au calculat accesorii pe perioada 26.10.2003 - 27.02.2009 in suma totala de ..... lei rol (... lei ron ).

**II. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

**1. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ..... lei RON stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Vâlcea este legal datorată de SC I. SA, in conditiile in care contestatoarea invoca faptul ca dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili impozite si taxe pentru anul 2003 este prescris.**

**In fapt**, prin decizia de impunere contestata, au fost stabilite in sarcina SC I. SA, obligatii fiscale constind in impozit pe profit aferent trim III 2003, cu termen scadent 25.10.2003, pentru care s-au calculat accesorii aferente pe perioada 26.10.2003 - 27.02.2009.

Verificarea s-a efectuat pe perioada 01.04.2003 - 30.09.2008 iar prin contestatia formulata , SC I. SA invoca ca obligatiile aferente anului 2003 sunt prescrise .

**In drept**, art.199, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu aplicabilitate până la data de 23.06.2006, și ulterior, prin pct.40 din Legea158/15.05.2006 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.165/2005 pentru modificarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, intrată în vigoare începând cu data de 23.06.2006, preluată prin art. 231 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, unde se precizează :

**"Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă".**

*Aceasta dispoziție legala prevazuta de Codul de procedura fiscala este cu caracter general si reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor*

anterioare, pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității.

De altfel, în același sens sunt și considerentele Deciziei nr. V din 15.01.2007, pronunțată de Secțiunile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 732/30.10.2007 unde se precizează: " Din moment ce [...] organele fiscale pot efectua controale pe o perioadă de 5 ani anteriori, adică și pentru raporturi juridice de drept fiscal născute înainte de intrarea în vigoare, la 1 ianuarie 2004, a Codului Fiscal, **este evident ca stabilirea diferentelor de impozit sau a altor obligații fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuată în baza reglementărilor existente în momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal, chiar dacă acțiunea de control se desfășoară în perioada în care sunt în vigoare dispozițiile Codului fiscal.**

Sub acest aspect este de observat că dispozițiile Codului Fiscal, intrat în vigoare la data de 01.01.2004, pot opera numai pentru viitor, **toate actele supuse controlului ce se efectuează de către organele fiscale, în vederea examinării legalității deducerilor de taxă pe valoare adăugată neputând fi astfel analizate, în conformitate cu principiul tempus regit actum, decît potrivit normelor legale aplicabile în momentul nasterii fiecărui raport juridic.**"

Având în vedere perioada verificată pentru impozitul pe profit, norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă a dreptului de a stabili obligații fiscale este OG 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art.21 precizează:

"Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă **se prescrie** după cum urmează :

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă ;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației ;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege ."

Cu privire la întreruperea și suspendarea termenului de prescripție, art. 22 și respectiv art. 23 din același act normativ precizează :

Art. 22 "Termenele de prescripție prevăzute la **art. 21** se întrerup :

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data efectuării de către contribuabil a unui act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat, inclusiv plata integrală sau parțială a acestuia;

d) la data comunicării, către contribuabil, a unor diferențe de impozit stabilite de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, ca urmare a acțiunilor de control."

Art. 23 "Termenele de prescripție prevăzute la *art. 21* se suspendă :

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe timpul cât contribuabilul se sustrage, cu rea-credință, de la efectuarea controlului fiscal;

c) cât timp contribuabilul, ca urmare a dispozițiilor organelor fiscale sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, remediază deficiențele sau îndepărtează cauzele care împiedică desfășurarea controlului fiscal".

Astfel, prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../.....2009, au fost stabilite diferente de impozit pe profit aferente trim III 2003 si accesorii aferente, fara ca organele de inspectie fiscala sa analizeze daca a intervenit prescriptia privind dreptul acestora de a stabili diferente de impozite si taxe sau daca termenul de prescriptie a fost intrerupt si/sau suspendat avind in vedere ca termenul de prescriptie s-a nascut sub imperiul legii vechi, anterior intrarii in vigoare a dispozitiilor OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, respectiv sub autoritatea OG 70/1997 care prevede un alt mod de calcul al termenului de prescriptie.

Astfel, potrivit art.17 din Decretul 167/1958, actul normativ care reglementeaza cu caracter general prescriptia, ale carei dispozitii completeaza prevederile referitoare la prescriptie cuprinse in OG 70/1997 " *intreruperea sterge prescriptia inceputa inainte de a se ivit imprejurarea care a intrerupt-o. Dupa intrerupere incepe sa curga o noua prescriptie*" iar potrivit art.15 alin (1) din acelasi act normativ, " *dupa incetarea suspendarii, prescriptia isi reia cursul, socotindu-se si timpul curs inainte de suspendare* "

Referitor la data la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul impozitului pe profit, art.20 alin (1) si alin.(3), art.21 alin (1) si art.22 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, mentioneaza :

#### ART. 20

"(1) *Plata impozitului pe profit se efectueaza trimestrial, pâna la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmator, cu exceptia Bancii Nationale a României, a bancilor române si a sucursalelor din România ale bancilor, persoane juridice straine, care efectueaza plati lunar, pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se calculeaza impozit. În acest scop profitul si impozitul pe profit se calculeaza si se evidentiaza trimestrial, cumulativ de la începutul anului sau lunar, în cazul bancilor.[...]*

(3) Contribuabilii, altii decât cei prevazuti la alin. (2), au obligatia sa plateasca în contul impozitului pe profit pentru trimestrul IV, pâna la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmator, o suma egala cu impozitul calculat si evidentiat pe trimestrul III, urmând ca regularizarea pe baza datelor din bilanul contabil sa se efectueze pâna la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare."

#### ART. 21

"(1) *În cursul anului fiscal contribuabilii au obligatia de a depune declaratia de impunere pâna la termenul de plata a impozitului inclusiv, urmând ca, dupa definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanul contabil anual, sa depuna declaratia de impunere pentru anul fiscal expirat, pâna la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare.[...]*"

#### ART. 22

" *Fac exceptie de la prevederile [art. 20 alin. \(3\)](#) contribuabilii care au definitivat pâna la data de 25 ianuarie închiderea exercitiului financiar anterior. Acestia depun declaratia de impunere definitiva si platesc impozitul pe profit aferent anului fiscal încheiat, pâna la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmator.*"

***Fata de prevederile legale susmentionate, se retine ca pentru trim. II al anului 2003, termenul de prescriptie privind dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili diferente de impozit pe profit si majorari de intirziere aferente, incepe sa***

**curga de la data de 25 iulie 2003 iar pentru trim. III , de la data de 25 octombrie 2003 si se sfirseste, in cazul in care nu au intervenit intreruperi sau suspendari al acestuia, la data de 25 iulie 2008 si respectiv 25 octombrie 2008, cind intrasera in vigoare prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.**

**Potrivit dispozitiilor art. 93 din acest act normativ, " Daca organul fiscal constata implinirea termenului de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale , va proceda la incetarea procedurii de emitere a titlului de creanta fiscala "**

*Asadar, coroborind dispozitiile art.22 lit.d din OG 70/1997 privind controlul fiscal, care prevede ca termenul de prescriptie, se intrerupe, la data comunicarii catre contribuabil de diferente de impozite si taxe ( in speta decizia de impunere privind obligatii fiscale suplimentare ), situatie in care se sterge prescriptia inceputa inainte de a se ivit imprejurarea care a intrerupt-o, incepand sa curga o noua prescriptie, cu cele ale art.93 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se retine ca organele de inspectie fiscala aveau posibilitatea emiterii deciziei de impunere prin care stabilesc debite suplimentare aferente trim III 2003, pina la implinirea termenului de prescriptie aferent acestuia, respectiv pina la data de 25 octombrie 2008.*

*In atare situatie, al emiterii deciziei de impunere pina la data de 25 octombrie 2008, termenul de prescriptie al dreptului de a stabili diferente de impozit pe profit aferent trim III se intrerupea, cu efectul, stingerii prescriptiei, incepind sa curga o noua prescriptie.*

Fata de situatia de fapt, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile legale mai sus enuntate si au apreciat ca termenul de prescriptie privind dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili diferente de impozit pe profit, incepe sa curga de la data depunerii declaratiei de impunere pentru anul 2003, pina la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare, contrar dispozitiilor art. 23 din OG 92/2003 rep care precizeaza :

" Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata "

Mai mult decit atit, desi organele de inspectie fiscala apreciaza ca se afla in drept de a stabili impozit pe profit aferent anului 2003, *al carui termen scadent era 15. 04.2004, calculul majorarilor de intirziere aferente diferentei stabilite se refera la perioada 26.10.2003 - 27.02.2009, or data de 25.10.2003, reprezinta termenul scadent de plata si declarare a obligatiei in contul impozitului pe profit aferent trim III 2003 si nu a declaratiei cod 101 aferenta anului 2003.*

Asadar, intrucit in raportul de inspectie fiscala nu se specifica daca a existat vreo situatie de intrerupere a termenului de prescriptie astfel incit prescriptia inceputa inainte de a se ivit imprejurarea care a intrerupt-o sa se stearga, organele de solutionare a contestatiei, cu adresa nr. nr..... din ....2009 au solicitat organelor de inspectie fiscala sa analizeze daca a existat vreo situatie de intrerupere /suspendare a termenului de prescriptie asa cum apare stipulat la art.22 si art.23 din OG 70/1997 privind controlul fiscal.

Cu scrisoarea nr. ..../.....2009, existenta la dosarul cauzei, organele de inspectie fiscala au precizat citam : " mentionam ca nu a existat vreo situatie de intrerupere/suspendare a termenului de prescriptie asa cum apare stipulat la art.22 si art.23 din OG 70/1997 privind controlul fiscal."

Totodata acestea au precizat inca o data ca s-a solicitat punctul de vedere al AMAVS cu adresa nr. ..../05.03.2009 referitoare la dreptul organelor de control fiscal de a stabili diferente de impozite si taxe si majorari de intirziere pentru neplata in termen a

acestora , pentru anul 2003, care potrivit scrisorii nr. 81532/11.03.2009, a raspuns ca " calculul termenului de prescriptie de 5 ani incepe de la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare conform Legii 414/2002, respectiv 15 aprilie a anului urmator conform Codului fiscal si in acest context obligatiile anului 2003 referitor la anul 2003 nu sunt prescrise "

***IN CONCLUZIE***, fata de cele de mai sus, se retine ca stabilirea impozitelor, taxelor contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat face obiectul unui titlu distinct din Codul de procedura fiscala, respectiv TITLUL VI.

Efectul implinirii termenului de prescriptie este tratat in cadrul acestui titlu la art.93 care stipuleaza : "***Daca organul fiscal constata implinirea termenului de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale, va proceda la incetarea procedurii de emitere a titlului de creanta fiscala "*** .

Asadar, prevederile Titlului VI, sunt de stricta interpretare si aplicare si acestea nu pot fi extrapolate prin stabilirea creantelor bugetare in afara limitelor prevazute in mod expres de lege.

In consecinta, stabilirea diferentelor de impozite si taxe dupa implinirea termenului de prescriptie este contrara dispozitiilor legale, iar exceptia necompetentei materiale de a dispune in sarcina contribuabilului obligatii de plata in alt mod decit cel expres prevazut de lege, este absoluta.

Prin scrisoarea nr. ....../.....2009, existenta la dosarul cauzei, organele de inspectie fiscala au precizat ca nu a existat vreo situatie de intrerupere/suspendare a termenului de prescriptie asa cum apare stipulat la art.22 si art.23 din OG 70/1997 privind controlul fiscal.

Asadar, cum potrivit celor mentionate nu au existat situatii de intrerupere/suspendare a termenului de prescriptie, *se retine ca organele de inspectie fiscala aveau posibilitatea emiterii deciziei de impunere prin care stabilesc debite suplimentare aferente trim III 2003, pina la implinirea termenului de prescriptie aferent acestuia, respectiv pina la data de 25 octombrie 2008.*

*In atare situatie, al emiterii deciziei de impunere nr.22 **la data de 16.03.2009**, data ce excede termenului de prescriptie al dreptului de a stabili diferente de impozit pe profit aferente trim III 2003 care expira la data de **25 octombrie 2008**, se retine ca organele de inspectie fiscala numai aveau competenta materiala de a stabili diferente in **contul impozitului pe profit aferent trim III al anului fiscal 2003, datorat de petenta.***

Relativ la punctul de vedere transmis de AMAVS cu scrisoarea nr. ....../.....2009, organele de solutionare nu il impartasesc deoarece potrivit considerentele retinute anterior, rezulta fara echivoc ca acesta reprezinta o interpretare a textului de lege, fata de care se pot formula serioase rezerve.

Mai mult decit atit, acest mod de tratare al termenului de prescriptie al dreptului de a stabili diferente de impozit pe profit, calculat de la data depunerii declaratiei trimestriale la aceasta sursa reprezinta o practica pentru organele de solutionare contestatii constituite atit la nivelul DGFP Valcea cit si cele de la nivelul MFP - ANAF - Directia Generala de Solutionare Contestatii .

*Referitor la sustinerea petentei* potrivit careia la aplicarea normei legale de stabilire a termenului de prescriptie exista o contradictie, legata de faptul ca organele de inspectie fiscala sustin ca data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie este 15 aprilie a anului 2004, data care este logic ulterioara intrarii in vigoare a OG 92/2003, dar invoca prevederile art. 21 lit.a din OG 70/1997. Astfel petenta sustine ca nu se poate aplica o alta norma legala decit cea care era in vigoare la data de 01.01.2004, chiar daca creanta este nascuta in anul fiscal 2003.

Sustinerea petentei nu poate fi primita de organele de solutionare din urmatoarele considerente :

Art.199 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 92/24.12.2003, face urmatoarele precizari relativ la conflictul temporal al actelor normative :

" Reglementarile emise în temeiul ordonantelor si ordonantelor de urgenta prevazute la [art. 200 ramân aplicabile pâna la data aprobarii actelor normative de aplicare a prezentului cod, prevazute la art. 188, în masura în care nu contravin prevederilor acestuia.](#)"

La art. 200 lit.d ) din acelasi act normativ , se prevede ca

" La data intrarii în vigoare a prezentului cod se abroga:[...]

d) [Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, publicata în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 227 din 30 august 1997, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare;\[...\]](#) "

[La art.188 alin \(1\)](#) din acelasi act normativ se prevede ca : " (1) În aplicarea prezentului cod Guvernul adopta norme metodologice de aplicare."

Fata de cele de mai sus, se retine ca prevederile OG 70/1997 privind controlul fiscal ramân valabile pina la adoptarea normelor metodologice de aplicare ale OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 aprobate de HGR 1050/01 iulie 2004, au fost publicate in Monitorul Oficial nr. 651/20.07.2004 .

Asadar, raportat la termenul de depunere al situatiilor financiare pe anul 2003, respectiv aprilie 2004 , sunt aplicabile tot prevederile OG 70/1997 privind controlul fiscal .

Drept urmare sustinerile petentei relativ la conflictul temporal al actelor normative sunt neintemeiate.

Referitor la sustinerea petentei, potrivit careia inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale care este de 3 ani si aceasta se poate extinde pe o perioada de 5 ani in anume situatii prevazute in mod expres de lege, in care considera ca nu se incadreaza , aceasta nu poate fi primita de organele de solutionare din urmatoarele considerente :

Asa cum s-a aratat anterior, avind in vedere perioada verificata pentru impozitul pe profit, norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva a dreptului de a stabili obligatii fiscale este OG 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care la art.21 precizeaza, ca termen de prescriptie general 5 ani, spre deosebire de OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede ca termen general de prescriptie 3 ani care se poate extinde pe o perioada de 5 ani in anume situatii prevazute in mod expres de lege.

In speta, asa cum s-a aratat anterior, petenta nu poate invoca prevederile OG 92/2003 pentru create nascute sub imperiul vechii reglementari, respectiv ale OG 70/1997 [aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare.](#)

*2. Referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.../.....2009 emise de Administrația Finanțelor Publice a Contribuabililor Mijlocii Vâlcea*

***Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care SC I. SA contestă o decizie de nemodificare a bazei de impunere emisa urmare inspecției fiscale efectuate prin care nu se stabileste in sarcina sa vreo suma de plata catre bugetul general consolidat al statului.***



**In fapt**, prin decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../.....2009, la contributiile la fondurile speciale, nu s-au stabilit creante in sarcina operatorului economic.

**În drept**, potrivit dispozițiilor art. 85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie emisă de organul fiscal.

Art. 109 alin. (2) din același act normativ precizează ca dacă urmare inspecției fiscale efectuate, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere iar in **cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului**, în acest sens fiind emisă și decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.23/ 16.03.2009, în cauză.

Astfel, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin OG 92/ 2003, art.109 alin. 2 decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../ .....2009 nu reprezintă titlu de creanță întrucât prin aceasta nu se stabilește și nu se individualizează vreo creanță fiscală (**sume de plată stabilite**) la sursele nominalizate, în sarcina petentei.

Totodată, potrivit art. 205 alin. (2) și (4) din același act normativ este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând **fi contestate și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.**

Art. 206 alin.(1) lit. b) c) și d) din același act normativ prevede ca, contestația se formulează în scris și cuprinde în mod obligatoriu :**obiectul contestației, motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază.**

Din coroborarea textelor de lege susmenționate se reține ca lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiect, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

**Așa fiind, din situația de fapt și de drept sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art.205, alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat și deci nu a fost lezată în vreun drept al său.**

**Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea drepturilor sale prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../ .....2009, prin care nu s-au stabilit obligații de plată la bugetul general consolidat în sarcina sa.**

Drept urmare, în speta sunt operabile dispozițiile art.217, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:" Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației."

Totodată raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.519/2005 care nominalizează printre **excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor "lipsa unui interes legitim"** coroborate cu dispozițiile pct.13 lit.d ) din același act normativ care precizează că : " Contestația poate fi respinsă ca :[...] d) *lipsită de interes*, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim ", organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință la acest capăt de cerere, din contestația formulată de SC I. SA Rm. Vâlcea.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.23 ; art.85 alin (1) ;art.93; art.109 alin (2) ; art.205 alin (2) și (4) ,art. 206 alin (1) lit. b, c și d, art. 213 alin (1) și art. 216 alin (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la

31.07.2007, coroborate cu dispozitiile pct. ;9.3 ; 9.4; si 13 lit d din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 si ale art.21;22 si 22 din OG 70/1997 privind controlul fiscal si ale art.17 din Decr.167/1958 privind prescriptia extinctiva se :

## D E C I D E :

**Art.1** Respingerea contestatiei formulata de **SC I. SA, Ramnicu-Valcea** ca lipsita de interes pentru capatul de cerere referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../.....2009 emisa de Administratia Finantelor Publice a Contribuabililor Mijlocii Vâlcea.

**Art.2** Admiterea contestatiei formulate de **SC I. SA, Ramnicu-Valcea** pentru suma de .... lei RON, reprezentind ..... lei impozit pe profit si .... lei accesorii impozit pe profit ca intemeiata.

**Art.3** Anularea in parte a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... /.....2009 intocmite la **SC I. SA, Ramnicu-Valcea** pentru suma de ..... lei RON .

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poata fi atacata la Tribunalul Valcea in termen de 180 de zile de la comunicare.

**DIRECTOR COORDONATOR,**