

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI**

**DECIZIA NR.50**  
**din ....2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. E S.R.L.** , cu sediul in localitatea Rachiti, jud. Botosani, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/...../.....2008

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani, prin adresa nr. ..../.....2008, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../.....2008, asupra contestatiei formulata de **S.C. E S.R.L. Botosani** privind suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei taxa pe valoarea adaugata;
- .....lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost inaintata prin consilier juridic ..... si este indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008, a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.../2008 si a Dispozitiei nr....././2008 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala incheiate de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani.

D.G.F.P.J. Botosani constata ca sunt indeplinite dispozitiile art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, privind depunerea in termen a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

**I.** Contestatoarea solicita modificarea partiala a raportului de inspectie fiscala nr. I/.../.....2008, a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.../2008 si a Dispozitiei nr....././2008 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si anulara masurilor stabilite din urmatoarele motive:

In perioada 06.12.2006-31.12.2007 societatea a efectuat aprovizionari de bunuri materiale de la S.C. E S.R.L. Harlau , perioada in care aceasta era declarata inactiva.

Organul de control nu a recunoscut dreptul de deducere a sumei reprezentand contravaloarea (costul) marfurilor cumparate de la firma din Harlau si nici T.V.A. inscrise in facturile de aprovizionare respective dand o interpretare vadi eronata legii intrucat:

- inregistrarea pe cheltuieli a fost generata de vanzarea marfurilor catre S.C. C S.A., ambele parti fiind contribuabili activi;

-facturile fiscale respective sunt documente legal aprobate, deci este indeplinita conditia prevazuta de pct.44 alin.4 din Normele de aplicare a Codului fiscal;

-prevederile art.3 din O.M.F. nr.575/2006 nu pot genera obligatii in sarcina altei persoane decat cea a emitentului respectivelor facturi.

II. Prin Decizia de impunere nr. ../.....2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. I/... din .....2008, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani stabileste ca petenta a dedus nelegal taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi de aprovizionare cu diverse materiale de constructii de la S.C. E S.R.L. HARLAU, produse care ulterior au fost facturate catre S.C.C S.A. Botosani, intrucat, incepand cu data de 06.12.2006, S.C. E S.R.L. HARLAU a fost declarata inactiva (M.O. nr.976/06.12.2006). De asemenea, nelegal, petenta a considerat deductibile fiscal cheltuielile cu marfurile aprovizionate de la S.C. E S.R.L. HARLAU, contribuabil inactiv, si care ulterior au fost vandute catre S.C.C S.A. Botosani.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca nefondata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

***1.Referitor la indeplinirea dispozitiilor procedurale*** prevazute de art. 21 alin. (1); 41; 83 alin.(1); 85 alin.(1); 88; 109 alin.(2); 110; 205 alin.(1); 213 alin.(5) si 217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, ***D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca poate fi solutionata pe fond contestatia privind suma ..... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit si accesorii aferente acestora, in conditiile in care contestatia este formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008 si nu impotriva Deciziei de impunere nr.../.....2008 care reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.***

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: ***”impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”***. Conform art. 110 alin.(3) : ***”titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala”***, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): ***”drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”***. In intelesul art. 41 ***”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”***.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: ***“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal...”***, in conditiile art.109(2): ***“la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”***, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: ***“decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de***

*impunere*”, iar art. 88 prevede ca: **“sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:**

**a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare 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) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.**

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **“contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala”.**

**In fapt, S.C. E S.R.L. Botosani** contesta raportul de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. ..../.....2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie impotriva raportului de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008, si nu impotriva deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../.....2008, avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

**In drept, art. 213 alin. (5) din Codul de procedura fiscala, republicat, prevede ca: “organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”, iar art.217 alin.(1) cuprinde urmatoarele prevederi: “daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Se retine ca intrucat **S.C. E S.R.L. Botosani** nu a formulat contestatia impotriva unei decizii de impunere, a unui act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere sau impotriva unui titlu de creanta privind datoria vamala, ci impotriva raportului de inspectie fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J. nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, aceasta urmand a fi respinsa ca inadmisibila.

**2.Referitor la capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C.E S.R.L. impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..../.....2008, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatia este lipsita de interes.**

**In fapt,** petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..../.....2008 incheiata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani.

**In drept,** potrivit dispozitiilor art.85 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 prevede:

**(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.109 alin.(1) si alin.(2) din acelasi act normativ precizeaza:

**"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.**

**(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferentele in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."**

In acceptiunea Codului de procedura fiscala la art.110 alin.(3) se precizeaza ca:

**"(3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii."**

Totodata potrivit art.205 si art.206 din acelasi act normativ:

**"Art.205-(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii.**

**(2) Este indreptatit la contestatie numai cel care se considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.**

**(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna.**

**(4) Pot fi contestate in conditiile alin.(3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.**

**(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art.89 alin.(1), contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.**

**(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.**

**Art.206-(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:**

**a) datele de identificare a contestatorului;**

**b) obiectul contestatiei;**

**c) motivele de fapt si de drept;**

**d) dovezile pe care se intemeiaza;**

**e) semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.**

**(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."**

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta ca pot fi contestate atat titlurile de creanta prin care s-au stabilit si individualizat creante fiscale cat si actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contributi sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestatiile putand fi formulate numai de cel care se considera ca a fost lezat in drepturile sale.

Totodata, lezarea interesului legitim trebuie demonstrata prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat obiectul, motivele de fapt si de drept precum si dovezile pe care se intemeiaza aceasta.

In situatia de fapt si de drept mai sus prezentata se retine ca petenta se afla in situatia de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligatii la bugetul general consolidat al statului in raport de dispozitiile art.205 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, deci nu a fost lezata in vreun interes al sau.

Totodata petenta nu a motivat si demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.65/24.09.2008.

Articolul 217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat precizeaza ca:

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

Punctul 13 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, aprobate prin Ordinul nr.519/2005, in ceea ce priveste respingerea contestatiei pentru neindeplinirea conditiilor procedurale, precizeaza la punctul 13.1 lit.d urmatoarele:

**"Contestatia poate fi respinsa ca:**

**(...)**

**d) lipsita de interes, in situatia in care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat in dreptul sau legitim;"**

Drept urmare, avand in vedere prevederile legale sus mentionate pentru acest capat de cerere contestatia formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..../.....2008 urmeaza sa fie respinsa ca lipsita de interes.



**3. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. ....../2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii 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. ....../2008 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr. ....../.....2008 si in raportul de inspectie fiscala nr. I/....../.....2008.

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

***“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:***

***(...)***

***a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;***

***“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 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, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor convenite contribuabilului 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. E S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. ....../2008 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 din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii 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.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 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 inadmisibila a contestatiei formulata **S.C. E S.R.L.** Botosani, pentru suma totala de ..... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ..... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ..... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, contestatia fiind indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. I/...../.....2008, si nu impotriva deciziei de impunere nr.../.....2008 care reprezinta conform Codului de procedura fiscala actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

**Art. 2.** Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de S.C.E S.R.L. Botosani impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr...../.....2008.

**Art.3.** Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr. .....././2008 catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**