



DECIZIA NR. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de CMI Dr. O.R. din Dragasani, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. din2008, completata sub nr./.....2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de **CMI Dr. O.R.** cu contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.din2008.

Contestația este formulată împotriva raportului de inspecție fiscală încheiat la data de2008 întocmit de organele de inspecție fiscală și comunicat petentei la data de2008, conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr. din2008.

Contestația este formulată de d-na doctor **Dr. O.R** în calitate de reprezentant legal și poartă ștampila persoanei fizice autorizate .

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 **CMI Dr. O.R** înregistrată sub nr. ... din2008.

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

A. Petenta contestă raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2008, înregistrat sub nr...../.....2008, motivând următoarele :

Petenta susține că nu este de acord cu cele menționate la cap IV constatari privind impozitul pe venit deoarece in mod gresit se spune ca " Cabinetul nu detine in patrimoniu autoturism si nu se justifica cheltuielile cu bonurile de benzina , nu au trecut nr. autovehicolului si a conducatorului auto " fapt pentru care c/valoarea carburantilor in suma de 3.394,2 lei nu reprezinta cheltuiala deductibila.

In sustinerea contestatiei petenta anexeaza contractul de comodat incheiat intre **CMI Dr. O.R** si O.A., proprietarul masinii Dacia Nova VL -03- NAA, ce poarta viza organelor competente.

In concluzie, petenta solicita anularea sumei de lei considerat ca cheltuiala nedeductibila si luarea in considerare pentru cele expuse mai sus ca cheltuiala deductibila.

B. Din raportul de inspecție fiscală rezultă următoarele:

CMI Dr. O.R. are sediul în orașul Dragasani, str., detine autorizatia de libera practica nr...../.....2003, are Cert. Inreg. Cabinet in R.U al CM sub nr./..1999 și are cod unic de înregistrare fiscala/.....2007.

CMI Dr. O.R. are ca obiect de activitate " Medicina generala adulti/medicina de familie.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat ca în perioada verificată 01.01.2006 - 31.12.2006, contribuabilul a înregistrat cheltuieli cu combustibilul pe care le-a considerat deductibile la stabilirea bazei de impozitare de stabilire a impozitului pe venit, desi cabinetul nu detine in patrimoniu autoturism iar bonurile de benzina nu au trecut numarul autovehicolului si al conducatorului auto.

Astfel, prin Decizia de impunere nr. /2008, s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net pe anul 2006 în sumă de..... lei.

II. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fondul cauzei în situația în care CMI Dr. O.R contestă raportul de inspecție fiscală si nu intelege sa conteste si decizia de impunere ce reprezinta titlu de creanta pentru sumele stabilite in sarcina sa urmare inspectiei fiscale efectuate.

În fapt, CMI Dr. O.R. prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. **din2008** s-a îndreptat împotriva raportului de inspecție fiscală întocmit de Activitatea de Inspecția Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a jud. Vâlcea .

La data de2008, organele de soluționare a contestației au solicitat **CMI Dr. O.R.**, din Dragasani județul Vâlcea prin adresa nr., ca în termen de 5 zile de la primirea acesteia, să precizeze dacă înțelege să conteste titlul de creanta emis in baza raportului de inspectie fiscala din2008 care reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, precum si suma contestata concretizata in impozite, taxe, contributi si accesorii asa cum stipuleaza art.209 alin 910 lit a din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala .

Adresa în cauză a fost primită de petentă la data de2008 (conform confirmării de primire existentă la dosarul cauzei) iar la data de2008, sub numarul 31411 aceasta a raspuns fara a preciza ca intelege sa conteste decizia de impunere nr. /2008, prin care s-a stabilit in sarcina sa o diferenta de impozit pe venitul net pe anul 2006 în sumă de lei.

În drept, art.85, alin.1 din Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează :

“ Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

- a) prin declarație fiscală, în condițiile **art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);**
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”**

Față de cele de mai sus, se reține ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere sau se declară de contribuabil potrivit legii.

Art.109, alin.1 și alin.2 din același act normativ, precizează :

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

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

Prin urmare, se reține că raportul de inspecție fiscală este un act premergător întocmirii deciziei de impunere în care se consemnează constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal prin care se finalizează inspecția fiscală.

Pct. 5 al Anexei 1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 972/13.06.2006, privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligaiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecia fiscala", publicat in Monitorul Oficial nr. 528 din 19 iunie 2006 " Dispoziii finale" precizează :

"La prezenta **Decizie de impunere** se anexeaza Raportul de inspecie fiscala care, împreuna cu anexele, conține pagini.

În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, împotriva sumelor de plata și sau aprobate la rambursare prin prezenta **se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decaderii.**

Prezenta reprezintă titlu de creanță."

La art.107.1 lit a din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

“ Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;[...]

Având în vedere articolele invocate, se reține că în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații bugetare suplimentare, dispoziții de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Neavând natura juridică a unui act administrativ fiscal, raportul de inspecție fiscală, nu produce efecte potrivit legii, efecte juridice față de contribuabilul verificat și nu stabilește nici un raport obligațional între contribuabilul controlat și bugetul de stat, de aceea nu este susceptibil de a fi pus în executare și pe cale de consecință de a fi contestat.

Stabilirea obligațiilor bugetare suplimentare urmează obiectul unui titlu distinct din Codul de procedura fiscală, respectiv Titlul VI, prevederile acestuia fiind de strictă interpretare și aplicare, ce nu pot fi extrapolate prin stabilirea creanțelor bugetare în alt mod decât cel dispus în mod expres de lege, ceea ce ar avea ca efect golirea de conținut a normelor legale.

Drept urmare, se reține că dispozițiile art.109 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală trebuie interpretate coroborat cu cele ale art. 85-90 din TITLUL VI din același act normativ, organul de inspecție fiscală neputând stabili aceeași creanță bugetară prin două titluri de creanță diferite, emise unul în baza celui alt, ci numai prin unul singur, respectiv numai prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală.

Așa cum se stipulează la pct. 5 al Anexei 1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 972/13.06.2006, privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", **decizia de impunere reprezintă titlu de creanță, susceptibil de a fi contestată.**

De altfel în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 03.06.2008, nu apare înscrisă posibilitatea de a fi contestat, temeiul legal, termenul de depunere al contestației și organul fiscal la care se depune contestația, element obligatoriu prevăzut de un act administrativ fiscal așa cum apare menționat la art. 43 lit.i din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor art. 209, alin.1 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală :

"Contestațiile formulate împotriva **deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, [...] se soluționează după cum urmează [...] :

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;[...]"

Art. 88 din același act normativ stabilește în mod expres și limitativ actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere astfel :

"Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

- a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adugata si deciziile privind restituiri 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);
- e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

Față de cele de mai sus, se reține că raportul de inspecție fiscală nu se regăsește printre actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere prevăzute în mod expres și limitativ de Codul de procedura fiscală, astfel încât acesta să fie susceptibil de a fi contestat.

IN CONCLUZIE, luând în considerare faptul că impunerea contestatorului a fost efectuată printr-o decizie de impunere iar sub aspect procedural, potrivit art.2 alin.(3) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală și în conformitate cu principiul disponibilității ce guvernează procesul civil, contribuabilul a stabilit cadrul procesual determinând limitele cererii sale și obiectul acțiunii, constând în raportul de inspecție fiscală, potrivit art.213 alin. (1) din același act normativ " [...] **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării** ", organele de soluționare a contestației nu pot depăși limitele investirii date de petenta.

Totodată la art. 206 "Forma și conținutul contestației", lit. b și c, din același act normativ se specifică că "Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

[...]b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept; [...]"

Având în vedere textul de lege invocat și, desemenea, în conformitate cu Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/ 2005, pct. 2.1 contestatorii au obligația de a menționa în contestațiile formulate quantumul sumei contestate individualizată pe feluri de impozite și taxe, contribuții și accesorii ale acestora.

Astfel, întrucât contestația nu a dat curs celor solicitate prin adresa nr. /2008, neprecizând dacă înțelege să conteste și decizia de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală ce constituie titlu de creanță pentru sumele stabilite în sarcina sa, organul de soluționare este ținut de cererea contribuabilului, astfel cum a fost formulată, neputându-și depăși limitele investirii, deoarece obligația sa, potrivit

competenței conferite de lege, este de a se pronunța numai cu privire la obiectul stabilit prin contestația formulată, în speță raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2008.

Totodată, raportat la dispozițiile art.209, alin.1 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cum raportul de inspecție fiscală în cauză nu constituie titlu de creanță, respectiv decizie de impunere sau act administrativ fiscal asimilat deciziilor de impunere, așa cum apar definite în mod expres la art.88 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală, acesta nu este susceptibil de a fi contestat .

În aceste conditii, se reține că cercetarea fondului cauzei nu mai este posibilă, în acest sens fiind și dispozițiile art.213, alin.5 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care precizează “ 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 “

Totodată, raportat la dispozițiile art.206, alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care precizeaza 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** “ , urmează ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință respingând contestația așa cum a fost formulată, ca inadmisibilă.

Pentru considerentele arătate mai sus în conținutul deciziei și în temeiul art.85 alin. 1 lit.b, art.88 , art. 109 alin.1 si alin 2, art.206 alin. 2, art.209 alin.(1) și art.213, alin. (1) si alin.(5) din Codul de Procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată se :

D E C I D E

Respingerea în totalitate a contestației formulată de **CMI Dr. O.R.** împotriva raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 03.06.2008, **ca inadmisibilă.**

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,