

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

DECIZIA NR. 61
din 19.07.2011

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. I S.R.L. Botosani,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../2011

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani, prin adresa nr. IV/.../2011, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2011, asupra solutionarii contestatiei formulata de S.C. I S.R.L. Botosani, cu sediul in Botosani, str... nr...

Obiectul contestatiei il constituie plata la bugetul statului a sumei totale 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 (TVA) in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, masura dispusa de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011, precum si suma de ... lei care nu face obiectul deciziei de impunere contestata.

Petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. I S.R.L. Botosani contesta suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii ale acestora, pe care le considera nelegale si netemeinice si solicita o noua verificare a documentelor supuse controlului.

Contestatia depusa si inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../03.06.2011 este formulata de I C, asociat unic si administrator al S.C. I S.R.L. Botosani pana la data de 12.05.2011 cand instanta dispune intrarea in faliment a contestatoarei si numeste in calitate de lichidator judiciar pe CII Rusu Alina.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. I S.R.L. Botosani datoreaza impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani ridica exceptia lipsei calitatii procesuale a dl. I C, fost administrator al S.C. I

S.R.L. Botosani pana la data de 12.05.2011, care a formulat contestatia, iar pe fond propune respingerea ca nemotivata a contestatiei.

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

Obiectul contestatiei: impozitul pe profit, TVA si accesoriile aferente.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2006 - 31.12.2010.

1. Referitor laexceptia ridicata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani privind lipsa calitatii procesuale a persoanei care a depus contestatia, cauza supusa solutionarii este sa se analizeze daca D.G.F.P.J. Botosani, prin compartimentul solutionare - contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, in conditiile in care contestatia a fost formulata si depusa in numele si pentru S.C. I S.R.L. Botosani de catre o persoana lipsita de calitate procesuala, respectiv de d-nul I C - fost administrator al societatii pana la data de 12.05.2011.

In fapt, prin referatul nr. IV/.../2011, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani ridica exceptia de procedura privind lipsa calitatii procesuale a persoanei fizice I C care a formulat contestatia inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../03.06.2011, in numele si pentru S.C. I S.R.L. Botosani, cu sediul in Botosani, care a facut obiectul inspectiei fiscale, desi la data depunerii contestatiei, respectiv 03.06.2011, dl. I C nu mai avea calitatea de administrator al societatii comerciale din data de 12.05.2011, contestatia nefiind semnata si de lichidatorul judiciar numit de catre Tribunalul Botosani incepand cu data de 12.05.2011, respectiv CII Rusu Alina.

In drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la art. 213 alin.(5) 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.*"

Potrivit pct. 9.5. din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*exceptiile de fond in procedura de solutionare a contestatiilor, pot fi urmatoarele: exceptia lipsei de interes, exceptia lipsei de calitate procesuala [...].*"

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei se va pronunta mai intai asupra exceptiei de procedura ridicata de organele de inspectie fiscala privind lipsa calitatii procesuale a persoanei fizice I C.

Astfel, referitor la conditiile de forma si continut pe care trebuie sa le indeplineasca o contestatie, sunt aplicabile dispozitiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevad la: "**Art. 206 - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... 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.**"

In aplicarea acestui articol, Ordinul Presedintelui ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cuprinde la pct. 2.2. urmatoarele prevederi: *"... contestatia va purta semnatura si stampila administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, dupa caz"*.

In drept, art. 205 alin.(2) O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede ca: *"este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii."*

Articolul citat mai sus trebuie coroborat cu dispozitiile Legii nr. 31/1990 privind societatile comerciale, si anume:

- art. 197 pct.(1): *"societatea este administrata de unul sau mai multi administratori asociati sau neasociati, numiti prin actul constitutiv sau de Adunarea Generala"*. In cazul in speta, dl. Ivanusca Constantin are calitatea de administrator al societatii comerciale contestatoare pana la data de 12.05.2011;

- art. 197 pct.(5) care face trimitere la art. 75 si anume: *"dreptul de a reprezenta societatea apartine fiecarui administrator, afara de stipulatia contrara in actul constitutiv"*, precum si art. 71 care prevede ca: *"administratorii care au dreptul de a reprezenta societatea nu il pot transmite decat daca aceasta facultate li s-a acordat in mod expres"*.

Prin urmare, indreptatita la depunerea contestatiei este persoana juridica, societatea comerciala, care a facut obiectul inspectiei fiscale si in sarcina careia a fost emis un act administrativ fiscal. Contestatia trebuie formulata si semnata de reprezentantul legal al societatii comerciale, respectiv administratorul acesteia care are calitatea de reprezentare a acesteia fata de terti, inclusiv bugetul statului prin organele fiscale.

Din dosarul cauzei, se retine ca incepand cu data de 12.05.2011 Tribunalul Botosani a confirmat in calitate de lichidator judiciar pe administratorul judiciar CII Rusu Alina.

Cu toate ca la data depunerii contestatiei, respectiv 03.06.2011, dl. I C nu mai avea calitatea de administrator al societatii comerciale, potrivit art. 212 *"Introducerea altor persoane in procedura de solutionare"* din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organul de solutionare considera ca dl. I C are un interes legitim in solutionarea contestatiei, intrucat are calitatea de asociat unic al S.C. I S.R.L. Botosani si a fost administrator al societatii pana la data de 12.05.2011.

De asemenea, se retine ca atat in perioada supusa inspectiei fiscale (01.01.2006 - 31.12.2010), cat si pe perioada desfasurarii inspectiei fiscale (14.03.2011 - 22.04.2011) dl. I C a reprezentat societatea in calitate de administrator, astfel incat acesta este indreptatit si sa depuna contestatie impotriva deciziei de impunere, cu toate ca ulterior instanta de judecata i-a ridicat dreptul de administrare a societatii incepand cu data de 12.05.2011.

Urmare a considerentelor prezentate, urmeaza sa fie respinsa exceptia de procedura ridicata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani privind lipsa calitatii procesuale a persoanei fizice I C care a formulat contestatia in numele si pentru S.C. I S.R.L. Botosani, si se va proceda la analiza pe fond a cauzei.

2. Referitor la capatul de cerere privind 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 (TVA) in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa analizeze daca se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia, pentru aceasta suma contestatia fiind nemotivata.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. I S.R.L. Botosani datoreaza impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

S.C. I S.R.L. Botosani contesta Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii ale acestora, pe care le considera nelegale si netemeinice si solicita o noua verificare a documentelor supuse controlului, fara a prezenta nici un argument si nici o motivatie de fapt sau de drept in sustinerea contestatiei privind acest capat de cerere.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: "**Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept**"... pe care se intemeiaza aceasta si prevederile pct. 2.5. din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/25.05.2011 (M.OF. 380/31.05.2011): "**Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv**".

Intrucat, pe de o parte, prin contestatia depusa petenta nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 si nu aduce nici un argument referitor la cuantumul sumelor contestate reprezentand impozit pe profit, TVA si accesoriile aferente acestora, iar pe de alta parte organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat decizia de impunere, urmeaza a fi respinsa ca nemotivata contestatia petentei pentru acest capat de cerere in suma totala de ... lei.

3. Referitor la capatul de cerere privind suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care aceasta suma nu este inscrisa ca obligatie fiscala suplimentara de plata prin decizia de impunere atacata, contestatia privind aceasta suma fiind fara obiect.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. I S.R.L. Botosani datoreaza 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 (TVA) in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

S.C. I S.R.L. Botosani contesta suma de ... lei reprezentand impozit pe profit si TVA, precum si accesorii ale acestora in suma de ... lei, care totalizeaza suma de ... lei.

Fata de obligatiile fiscale stabilite de inspectia fiscala in suma totala de ... lei, petenta contesta suma de ... lei, in plus cu suma de ... lei care nu este inscrisa ca obligatie fiscala suplimentara de plata prin decizia de impunere atacata.

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) lit.b) 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.138 alin.(6) si art.165 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: *“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:*

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora,

precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei; [...]"

In fapt, prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 s-au constatat obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ... lei, iar societatea formuleaza contestatie pentru suma de ... lei, mai mult cu suma de ... lei.

Se retine ca in Decizia de impunere nr. F-BT .../2011, care este emisa in baza Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011, nu este cuprinsa ca obligatie fiscala suplimentara de plata si suma de ... lei.

In drept, pct.11.1 lit.c) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede ca:

"11.1 Contestatia poate fi respinsa ca: (...)

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau daca prin reluarea procedurii administrative, luandu-se act de solutia pronuntata de instanta penala, se constata ca cererea ramane lipsita de obiect."

Analizand cazul in speta, D.G.F.P.J. Botosani constata ca nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de S.C. I S.R.L. Botosani, intrucat contestatia in cauza este fara obiect, atata timp cat suma contestata in cuantum de ... lei nu este dispusa ca obligatie fiscala suplimentara de plata prin actul administrativ fiscal atacat, respectiv prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011. Prin urmare, contestatia referitoare la acest capat de cerere in suma de ... lei urmeaza a fi respinsa ca fiind fara obiect.

4. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu 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, cu modificarile si completarile ulterioare, 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: "**structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei; [...]"**

In fapt, S.C. I S.R.L. Botosani contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011 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. F-BT .../2011, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011, 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 petenta 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. F-BT .../2011, si avand in vedere ca decizia de impunere 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, cu modificarile si completarile ulterioare, 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.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 205 alin.(2), 206 alin.(1) lit.e); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5), 216 alin.(1) si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 se:

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neintemeiata a exceptiei de procedura ridicata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani privind lipsa calitatii procesuale a persoanei fizice I C, asociat unic si fost administrator, care a formulat contestatia in numele si pentru S.C. I S.R.L. Botosani.

Art. 2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma 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 (TVA) in suma de ...093 lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Art. 3. Respingerea ca fara obiect a contestatiei pentru suma de ... lei.

Art. 4. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,