

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI  
Serviciul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. 1587 din 27 iulie 2016**

Cu adresa nr. .... / ..... 2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești sub nr. .... / ..... 2016, Administrația Județeană a Finanțelor Publice .... a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., CUI RO ....., împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016* întocmit de A.J.F.P. ....

**Obiectul contestației** înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. .... din ..... 2016, îl constituie **Raportul de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016.**

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Ploiești, prin organul de soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contestația societății vizează doar raportul de inspecție fiscală, care nu are caracter de act administrativ fiscal, iar suma contestată a fost stabilită ca diferență suplimentară numai prin decizia de impunere emisă în urma inspecției fiscale.

În fapt, prin adresa înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. .... din ..... 2016, S.C. "....." S.R.L. a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016.

Raportul de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016 încheiat de organele de inspecție fiscală aparținând A.J.F.P. .... la S.C. "....." S.R.L. a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată pe perioada 01 ianuarie 2010 - 31 decembrie 2014.

Urmare verificării au fost constatate deficiențe, care au condus la stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sumă de ..... lei reprezentând impozit pe profit (..... lei) și taxa pe valoarea adăugată (..... lei), din care societatea contestă TVA în sumă de ..... lei.

Constatările organelor de inspecție fiscală au fost valorificate prin emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .... din ..... 2016.

La pct. 6 "Dispoziții finale" din decizie sunt menționate următoarele: "În conformitate cu art. 268 și 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație [...].

La prezenta decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține 25 pagini.

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță."

Decizia de impunere nr. .... din ..... 2016 nu a fost contestată de societate.

În virtutea rolului său activ, cu adresa nr. .... din ..... 2016 organul de soluționare a contestației a adus la cunoștința societății contestatăre că a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016, care nu constituie titlu de creanță, solicitând ca în termen de 5 zile de la primirea adresei să comunice dacă înțelege să conteste titlul de creanță, respectiv Decizia de impunere nr. .... din ..... 2016.

Adresa nr. .... din ..... 2016 a fost transmisă la adresa de domiciliu fiscal al societății comerciale prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, însă plicul de corespondență a fost returnat, reprezentantul societății comerciale neprezentându-se la Oficiul poștal pentru ridicarea corespondenței.

Adresa nr. .... din ..... 2016 a fost retransmisă la adresa de domiciliu a administratorului societății comerciale prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, însă plicul de corespondență a fost returnat.

În drept, **Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

**"Art. 93.** - [...]

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri. [...]

**Art. 95.** [...]

(2) Organul fiscal emite *decizie de impunere* ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. [...]

**Art. 131.** - (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punct de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale. [...]

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențele în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare; [...]

**Art. 152.** - [...]

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau a unui titlu executoriu, după caz.

**Art. 268.** - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. [...]

**Art. 269.** - [...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlu de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat. [...]."

În speță sunt aplicabile și prevederile **pct. 5.4 din Instrucțiunile** pentru aplicarea titlului VIII din **Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015**, respectiv:

"5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă."

Se reține că în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală pot emite numai trei categorii de acte administrative fiscale:

- decizii de impunere care reprezintă și titluri de creanță fiscală, pentru stabilirea diferențelor în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze impozabile;

- decizii de nemodificare a bazei de impunere, atunci când în urma inspecției fiscale nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

- decizii de modificare a bazelor de impozitare, dacă la inspecția fiscală se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.

Față de cadrul normativ citat mai sus, se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai prin declarație de impunere a contribuabilului, asimilata unei decizii de impunere sub rezerva unei verificări ulterioare ori printr-o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Totodată, conform **art. 1 din Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, actul administrativ fiscal este "*actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat*".

De asemenea, 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 sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

În consecință, raportul de inspecție fiscală nu este un act administrativ fiscal, în sensul art. 1 din Codul de procedură fiscală, ci numai o formă procedurală prealabilă inspecției fiscale, care nu poate fi atacată decât împreună cu actele administrative fiscale emise în urma inspecției fiscale.

Astfel, titlu de creanță fiscală și act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestată. De altfel, la art. 269 alin. (2) din

Codul de procedură fiscală se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, acesta stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatările ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Deși prin adresa nr. .... din ..... 2016 organul de soluționare a contestației a făcut cunoscut societății contestată că singurul act ce poate fi contestat este decizia de impunere, solicitându-i să precizeze dacă înțelege să conteste Decizia de impunere nr. .... din ..... 2016, aceasta nu a dat curs solicitării.

Sub aspect procedural, potrivit art. 3 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare: "*Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.*" și în conformitate cu principiul disponibilității care guvernează procesul civil, societatea contestată a stabilit cadrul procesual, determinând limitele cererii sale și obiectul acțiunii.

Întrucât prin contestația înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. .... din ..... 2016 S.C. "....." S.R.L. s-a îndreptat împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016 și nu a răspuns solicitării de a preciza dacă înțelege să se îndrepte și împotriva Deciziei de impunere nr. .... din ..... 2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016, organul de soluționare a contestației este ținut de cererea societății, astfel cum a fost formulată, neputându-și depăși limitele, deoarece obligația sa este de a se pronunța numai cu privire la obiectul stabilit prin contestație, în speță Raportul de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016.

Având în vedere și prevederile **art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora "*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*", coroborate cu cele ale **alin. (6)** din același articol, unde se prevede că "*Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei*", rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate substitui societății contestată în privința precizării obiectului contestației și nu poate proceda la analiza pe fond a cauzei întrucât raportul de inspecție fiscală nu este un titlu de creanță și deci nu poate face obiectul contestațiilor aflate în competența de soluționare a organelor specializate stabilită la art. 272 din același act normativ, motiv pentru care **contestația societății comerciale se va respinge ca inadmisibilă.**

**Concluzionând** analiza contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din ....., împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016 întocmit de A.J.F.P. ...., în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

## D E C I D E :

**1. Respingerea ca inadmisibilă a contestației** formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2016.

**2.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL**