



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA nr. X din 28.X.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de dl. X X, înregistrata la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X/12.X.2010 și sub nr.X8/23.X.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea cu adresa nr. X / 22.X.2010 asupra contestației formulate de dl. X X, înregistrata la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X/12.X.2010 și sub nr. nr.X/23.X.2010.

Contestația este formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. X din 15.X.2010 încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea .

Raportul de inspecție fiscala sus menționat a fost comunicat prin adresa nr.X/15.X.2010, de către Direcția Finanțelor Publice a județului Vâlcea, Activitatea de Inspecție Fiscală prin remitere sub semnătură contribuabilului la data de 15.X.2010.

Având în vedere data comunicării acestuia și data depunerii contestației, se constată îndeplinirea condiției prevăzute la art. 207 alin (1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală , relativ la formularea în termen legal a acesteia.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) alin. (2) lit.e) 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 dl. X X înregistrată sub nr. X din 12.X.2010 și ulterior, prin contestația nr. X din data de 23.X.2010.

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

A. Obiectul contestației precizat de petentă este Raportul de inspecție fiscală nr. X din 15.X.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emis de către Direcția Finanțelor Publice Vâlcea, și pe care aceasta înțelege să îl conteste, cu consecința anulării acestuia, având în vedere următoarele :

In data de 03.X.2003, acesta a achizitionat, un teren in suprafata de X mp, in indiviziune si parti egale de 1/2 fiecare, impreuna cu dl X, in baza contractului de vanzare cumparare nr.X, de la d-l X din comuna X.

Intrucat nu a reusit in timp util sa construiasca pe acest teren, petentul impreuna cu celalalt coproprietar au hotarat sa ingrijeasca terenul prin realizarea unor lucrari de agricultura, care insa s-au soldat cu pagube.

In anul 2007, din terenul achizitionat a vandut un lot de X mp., in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/21.X.2007 de BNP X.

In anul 2008, petentul mentioneaza ca desi intentia lui si a coproprietarului a fost de a vinde integral terenul, acest lucru nu a fost posibil si prin urmare s-a procedat la parcelarea terenului pentru a face posibila vanzarea sa si realizarea altor X vanzari ale terenului.

Totodata, petentul mentioneaza ca, intrucat in anul 2007 a realizat prima tranzactie, aceasta vanzare fiind precedata de altele nu se poate identifica un caracter de continuitate al activitatii sale, raportat la unica tranzactie efectuata in anul 2007 si chiar si in conditiile in care tranzactiile ar avea caracter de continuitate, organele de inspectie fiscala in mod gresit au stabilit obligatia de plata a TVA incepand cu anul 2007, adica la momentul cand a realizat prima vanzare.

Urmare a acestui fapt, petentul considera ca organele de inspectie fiscala au interpretat gresit faptul ca tranzactiile au caracter de continuitate.

De asemenea petentul mentioneaza ca baza de impozitare pentru stabilirea valorii TVA pe care organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa o ia in calcul, reprezinta diferenta dintre pretul cu care a cumparat imobilul si pretul cu care l-a vandut, conform art.137 din codul fiscal.

Petenta mai precizeaza ca in anul 2008 a cumparat terenuri arabile pentru o valoare mai mare decat cea pe care a incasat-o in urma vanzarilor efectuate, astfel ca organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa i-a in calcul TVA aferenta achizitiilor efectuate.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

Ca urmare a Deciziei nr. X din 13.X.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea privind modul de soluționare a contestației formulată de X X, organele de inspecție fiscală au efectuat reverificarea taxei pe valoare adăugată pentru suma totală de X lei reprezentând : TVA în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei.

Astfel, Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.X/15.X.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. X din 15.X.2010, anexă la aceasta, din care rezultă următoarele :

Taxa pe valoare adaugata a fost verificata în temeiul dispozițiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare și ale HGR 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completările ulterioare, perioada verificată fiind 01.X.2004 - 31.X.2009.

Din analiza efectuată asupra documentelor prezentate au rezultat următoarele aspecte :

In perioada X 2007 - X 2008, dl. X X a desfasurat activitate de vanzare de bunuri imobile (terenuri curti - constructii), care a determinat obtinerea de venituri cu caracter de continuitate si a avut un evident continut economic, intrucat:

- vanzarile de bunuri imobile, prin numarul, diversitatea , ritmicitatea si sumele obtinute au determinat obtinerea de venituri cu caracter de continuitate;

- terenurile vandute au provenit din cumparare anterioara, conform contractului de vanzare cumparare nr.X/03.X.2003 si au fost dezmembrate din terenul in suprafata totala de X mp (din masuratori X mp), situat in comuna X, jud. X. Terenul cumparat initial a fost introdus in intravilanul comunei X - judetul X, fiind scos din circuitul agricol si avand destinatia "curti - constructii";

- s-a constatat angajarea si utilizarea de resurse financiare si/sau materiale pentru atingerea scopului economic.

Ca urmare a celor de mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca dl X X devine in cursul anului 2008 persoana impozabila din punct de vedere al TVA, in baza prevederilor art.127, alin.(1) si (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a pct. 3, alin.(1) din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicarea codului fiscal .

Rezulta astfel ca persoana fizica X X trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, la depasirea plafonului de scutire prevazut de art.152, alin.(1) si (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Intrucat acesta nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea datei de la care acesta trebuia sa solicite organelor in drept inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, depasirea plafonului de scutire s-a produs odata cu incheierea contractului de vanzarea cumparare nr.X/21.X.2007, in valoare de X lei, dupa aceasta data dl X X avand obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, in temeiul prevederilor art.153, alin.(1), lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru un numar de 11 tranzactii, efectuate incepand cu data de 18.X.2008, in suma totala de X lei, organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata colectata , prin aplicarea procedurii sutei marite (19x100/119), rezultand debit suplimentar in suma de X lei (X lei x19/119).

Taxa pe valoarea adaugata colectata s-a determinat in temeiul prevederilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal, art.137, alin .(1), lit. a), art.140, alin.(1) si HG 44/2004, pct.23, alin.(1) si (2).

Pentru neplata la termen a debitului suplimentar au fost calculate de catre inspectia fiscala majorari de intarziere in suma totala de X lei , in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

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 dl. X X contestă Raportul de Inspectie Fiscala nr. X din 15.X.2010 și nu înțelege să conteste și decizia de impunere ce reprezintă titlu de creanță pentru sumele stabilite în sarcina sa, ca urmare a inspecției fiscale efectuate.

În fapt, dl. X X, cu domiciliul in localitatea X, bl.X, sc.X, et.X, ap.X, jud X prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. X din 12.X.2010 și ulterior completată prin adresa nr. X din data de 23.X.2010, s-a îndreptat împotriva **Raportului de inspecție fiscală nr. X din 15.X.2010** încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea.

La data de **15.X.2010**, organele de soluționare au solicitat, d-lui X X **prin adresa nr. X**, existentă la dosarul cauzei, ca în termen de 5 zile de la primirea acesteia, să precizeze în scris titlul de creanță prin care s-au stabilit în sarcina sa impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat, precum și dacă înțelege să îl conteste, așa cum stipulează art.209 alin. (1) lit. a) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală.

Adresa în cauză a fost comunicată contribuabilului la data de **17.X.2010**, conform semnăturii de pe confirmarea de primire aflată la dosarul cauzei și care a fost remisă Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea de către Oficiul Poștal la data de 19.X.2010.

La data de **23.X.2010**, dl. X X prin adresa din data de 19.X.2010, înregistrată la Direcția Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X/23.X.2010 își menține punctul de vedere relativ la **obiectul contestației, precizând ca înțelege să conteste Raportul de inspecție fiscală nr. X din 15.X.2010, totodată solicitând "anularea acestuia ca nelegal și lipsit de temeinicie, pentru argumentele expuse în cuprinsul contestației"**.

Așadar, se reține că prin solicitarea adresată, potrivit scrisorii nr. X/ 15.11.2010 organele de soluționare au întreprins toate demersurile pentru asigurarea îndeplinirii procedurii de contestare de către petentă, care nu a înțeles să dea curs întocmirii cerințelor acesteia .

Mai mult decât atât, prin adresa nr.X/09.12.2010, comunicată contribuabilului la data de **13.12.2010**, conform semnăturii de pe confirmarea de primire aflată la dosarul cauzei, organul de soluționare a procedat la formularea unei noi solicitări în acest sens, la care însă, până la data întocmirii prezentei acesta nu a înțeles să-i dea curs.

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 emisă 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.

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;[...]

Art. 109 alin.(2) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală stipulează că:

" La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta in momentul inceperii inspectiei fiscale. [...] "

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 Inspectie Fiscala, nu produce 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 obligatiilor bugetare suplimentare urmează obiectul unui titlu distinct din Codul de procedura fiscala, 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 alin.(2) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala 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 doua titluri de creanță diferite, ci numai prin unul singur, respectiv numai prin **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.**

Așa cum se stipulează la pct. 7 "Dispozitii finale " al Anexei nr.4 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 149/2007, privind modelul si continutul unor documente întocmite în activitatea de inspectie fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere, **decizia de impunere reprezintă titlu de creanță, susceptibil de a fi contestată.**

De altfel în Raportul de inspecție fiscala încheiat la data de 15.X.2010 și înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea sub nr. X din 15.X.2010, 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 fiscala, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor art. 209, alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare :

" Contestațiile formulate împotriva **deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**, deciziilor pentru regularizarea situației [...], a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează după cum urmează [...]

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;[...]"

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 restituirii de impozite, taxe, contributi 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 Inspectie Fiscala încheiat la data de 15.X.2010 de către organele 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 sa fie susceptibil de a fi contestat.*

ÎN 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 fiscala și în conformitate cu principiul disponibilității ce guvernează procesul civil, contribuabilul a stabilit cadrul procesual determinând limitele cererii sale, constând în Raportul de Inspectie Fiscala înregistrata sub nr. X din data de 15.X.2010 , potrivit art.213 alin. (1) din același act normativ“ [...] **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării** “, organele de solutionare a contestației nu pot depași limitele investirii date de petent.

Astfel, prin adresele nr. X/15.X.2010, respectiv nr.X/09.X.2010, organele de solutionare au întreprins toate demersurile pentru asigurarea îndeplinirii procedurii de contestare de către petentă, care nu a înțeles să dea curs celor solicitate de acestea.

Drept urmare, cum prin contestația formulată dl. X X nu contestă și decizia de impunere 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 depași 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 Inspectie Fiscala nr. X/ 15.X.2010.

Totodată, raportat la dispozițiile art.209, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cum Raportul de Inspectie Fiscala în cauză, nu constituie titlu de creanță, respectiv decizie de impunere sau alt 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 condiții, 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 “

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, 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.209 alin.(1) și art.213, alin.(1) si (5), art.216, alin.(1) din Codul de Procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată se :

DECIDE

Respingerea în totalitate **ca inadmisibilă**, a contestației formulată de **dl. X X** împotriva Raportului de Inspectie Fiscala nr. X din data de 15.X.2010.

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,