



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X** , înregistrată
la D.G.F.P. ... sub nr. /2010

Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice ..., a fost sesizat de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice, prin adresa nr.../...2010, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.../2010, asupra contestației formulate de **X.**, cu sediul în

X. se îndreaptă împotriva constatărilor din Raportul de Inspecție fiscală nr.../2010, emis de organele de inspecție fiscală ale Serviciului Inspecție Fiscală Persoane Juridice din cadrul D.G.F.P. ..., solicitând anularea sumei de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestația formulată **X.** contestă Raportul de Inspecție fiscală nr.../2010, încheiat de D.G.F.P. ... - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice
În susținerea cauzei contestatoarea aduce următoarele argumente :

Contestatoarea arată că în conformitate cu punctul ... din raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au calculat "pentru suma de ... lei majorări de întârziere în valoare de ... lei" .

Totodată, contestatoarea arată că, în anul 2007 a înregistrat eronat chitanțele de încasare a "clienților diverși", în numerar , efectuând înregistrarea contabilă „5311= 419 analitic CD (avansuri de la clienți – clienți diverși)". Contestatoarea susține că această înregistrare este eronată deoarece contabilă nu a cunoscut faptul că acei "clienți în avans" reprezintă de fapt clienți de încasat.

Contestatoarea arată că nota contabilă corectă ce trebuia întocmită este "5311=411 " , prin care se stingeau drepturile de creanță ale societății față de clienții aflați în sold în luna precedentă, iar pentru o asemenea eroare de înregistrare nu se calculează majorări și penalități de întârziere conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Totodată, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au aprofundat cercetarea documentelor primare care au sta la baza acestor înregistrări ci "au luat ca bună" nota contabilă eronată înscrisă în jurnal și reflectată ca rulaj respectiv sold final în balanța de verificare.

Contestatoarea menționează că această înregistrare eronată a fost observată de expertul contabil, care în urma inventarierii conturilor a constatat și a reglat eroarea mai sus menționată, creditând „contul 411” cu valoarea negativă, concomitent cu creditarea pozitivă cu aceeași sumă a „contului 411”

În consecință, contestatoarea solicită anulara majorărilor și penalităților de întârziere în sumă de ... lei calculate de organele de inspecție fiscală.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. ... – Serviciul de Inspecție fiscală Persoane Juridice , au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..../...2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2010.

Obiectul inspecției fiscale generale îl constituie modul de calcul, evidențiere și declarare a impozitelor taxelor și contribuțiilor datorate de X la bugetul general consolidat al statului.

Perioda verificată ...2007-....2010.

Din conținutul Raportului de inspecție fiscală nr..../...2010, rezultă că organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate au constatat faptul că în balanța contabilă aferentă lunii ... 2007 întocmită de societate există avansuri încasate de la clienți în sumă de ... lei, pentru care aceasta nu a colectat taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea în conformitate cu prevederile art.134² alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru toate avansurile încasate. Totodată, organele de inspecție fiscală menționează că avansurile au fost încasate prin bancă, așa cum rezultă din registrul jurnal de note.

Drept urmare, având în vedere faptul că societatea nu a respectat prevederile legale sus menționate, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul taxei pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate precum și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de ... lei până la data de ...2010.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestatăii se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contestatoarea, formulează contestație împotriva raportului de inspecție fiscală care nu este un act administrativ fiscal.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. ... - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ... au efectuat inspecția generală privind modul de calcul, evidențiere și declarare a impozitelor taxelor și contribuțiilor datorate de X la bugetul general consolidat al statului, constatările fiind consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. /2010.

În baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr/2010, a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /2010, prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale în sumă totală de .. lei, din care:

- lei – diferență taxa pe valoarea adăugată;
- lei – majorări de întârziere aferente diferenței de taxa pe valoarea adăugată;
- lei - diferență impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit.

Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../...2010, contestatoarea se îndreaptă împotriva “raportului de Inspecție fiscală nr.../...2010”, solicitând anularea majorărilor de întârziere în sumă de ... lei, aferente diferenței de taxa pe valoare adăugată.

De menționat este faptul că, atât Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2010 cât și Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, i-au fost comunicate contestatoarei sub semnătură la data de ...2010.

În exercitarea rolului activ, organele de soluționare a contestațiilor cu adresa nr. .../...2010, i-a făcut cunoscut societății contestatoare prevederile art.206 alin.1 lit.b) și alin.(2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, solicitându-i ca în termen de 5 (cinci) zile de la primirea respectivei adrese, să îndeplinească cerințele prevăzute la articolele mai sus precizate.

Adresa mai sus menționată a fost transmisă contestatoarei prin poștă cu recomandată nr.../...2010, fiind confirmată de primire în data de ...2010.

X prin adresa fără număr, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.../...2010, transmite în ... (trei) exemplare contestația formulată inițial și înregistrată la D.G.F.P. .. sub nr.../...2010, unde se precizează faptul că societatea formulează contestație “împotriva Raportului de Inspecție fiscală nr.../...2010”.

În drept, la art.85 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) 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[...]

La pct.107.1. lit.a) din H.G. nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“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; [...]”

În speță sunt aplicabile și dispozițiile art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(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”.

coroborat cu prevederile pct.106.1, pct.106.2 și pct.106.3 din H.G. nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ 106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.”

De asemenea, prevederile art.206 alin.(1), alin.(2), din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că:

“ART. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

b) obiectul contestației;

[...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”

Din prevederile legale mai sus citate, se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere sau se declară de contribuabil, potrivit legii.

Totodată, 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.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatoarei. De altfel, la art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citat) se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl

poate constitui numai sumele și măsurile stabilite printr-un titlu de creanță sau printr-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală, stând doar la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organelor de inspecție fiscală 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.

Totodată, așa cum se stipulează la pct.5 din Anexa 1 la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.972/13.06.2006 modificat prin Ordinul nr.1046 din 27 august 2007, privind aprobarea formularului " Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", decizia de impunere reprezintă titlul de creanță, susceptibil a fi contestat.

De altfel, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../...2010, nu apare înscrisă posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația, elemente obligatorii prevăzute de un act administrativ fiscal, așa cum se stipulează la art.43 lit.i) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, dispozițiile art.209 "Organul competent" la alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

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;

În acest sens, pct.5.1 din **Ordinul nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede :

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

Potrivit art.88 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

"ART. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

- b) *deciziile referitoare la bazele de impunere;*
- c) *deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;*
- d) *procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2)*
- e) *deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”*

Față de cele de mai sus, se reține că Raportul de inspecție fiscală nr..../...2010 întocmit de organele de inspecție fiscală, nu se regăsește printre actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere prevăzute de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel încât acesta să fie susceptibil de a fi contestat.

De menționat este faptul că, la data de2010, organele de soluționare în exercitarea rolului activ, au solicitat societății contestatoare prin adresa nr.11315 existentă la dosarul cauzei, ca în termen de 5 (cinci) zile de la primirea acesteia, să îndeplinească cerințele prevăzute la art.206 alin.(1) lit.b), alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Prin răspunsul formulat prin adresa fără număr, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../....2010, contestatoarea nu dă curs solicitărilor organelor de soluționare, ci doar transmite în .. (trei) exemplare contestația formulată inițial și înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.../...2010, unde este consemnat faptul că societatea formulează contestație “împotriva Raportului de Inspecție fiscală nr..../...2010”.

Întrucât, prin contestație formulată societatea contestatoare se îndreaptă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr..../....2010, organul de soluționare este ținut de cererea contestatoarei, astfel cum a fost ea formulată, neputându-și depăși limitele investirii deoarece conform prevederilor art.213 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, *“soluționarea contestației se face în limitele sesizării”* și prin urmare obligația sa este de a se pronunța numai cu privire la obiectul stabilit prin contestație.

Astfel, în condițiile în care **decizia de impunere** este titlul de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă contestatoarei și nu raportul de inspecție fiscală în care sunt consemnate constatările inspecției fiscale, se reține că cercetarea fondului cauzei nu mai este posibilă, în acest sens fiind și dispozițiile art.213 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: *“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, contestația formulată de X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr..../...2010, va fi respinsă ca inadmisibilă.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în baza prevederilor art.85 alin.(1) lit.a), lit.b); art.88; art.206, alin.(1) lit.b), alin.(2); art.209, alin.(1) lit.a); art.213, alin. (1), (5), din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.106.1, pct.106.2, pct.106.3 și pct.107.1 lit.a) din H.G. nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.5.1 din [Ordinul nr. 519 /2005](#) privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#)_privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca inadmisibilă, a contestației formulată de către **X.** împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. /2010, emis de organele de inspecție fiscală ale Serviciului Inspecție Fiscală Persoane Juridice din cadrul D.G.F.P....

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul..., în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV