



DECIZIA nr. 346/2011/26.01.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L din Tg. Mureș,
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L din Tg. Mureș, asupra contestației înregistrate sub nr. ..., formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..., întocmit de organe de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, comunicat petentei la data de ..., prin ridicarea sub semnătură a actului.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu analiza pe fond a contestației în condițiile în care contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... întocmit pentru S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș, este formulată și semnată de d-na ... în calitate de contabil, fără a fi îndeplinită cerința privind depunerea în original sau în copie legalizată a împuternicirii.

În fapt, contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș, a fost formulată și semnată de către d-na ... în calitate de contabil fără a fi îndeplinită cerința privind depunerea în original sau în copie legalizată a împuternicirii.

În drept, potrivit art. 206 alin. (1) lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

*e) **semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii**".*

În legătură cu aceste prevederi, la pct. 175.2 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, este prevăzut faptul că *"În situația în care contestația este formulată printr-un împuternicit al contestatorului, organele de soluționare competente vor verifica împuternicirea, care trebuie să poarte semnătura și ștampila persoanei juridice contestatoare, după caz"*.

De asemenea, prevederile pct. 2.2., pct. 2.3. și pct. 2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2137/2011, stipulează următoarele:

"2.2. În situația în care contestația este formulată printr-un împuternicit al contestatorului, organele de soluționare competente vor verifica împuternicirea, iar în cazul în care contestatorul se află în procedură de insolvență/reorganizare/faliment/lichidare, contestația va purta semnătura și ștampila administratorului special/administratorului judiciar sau a lichidatorului, după caz.

2.3. În situația în care contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea în original a împuternicirii sau în copie legalizată, semnătura, precum și ștampilarea acesteia, organele de soluționare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicare să îndeplinească aceste cerințe. În caz contrar, contestația va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.

2.4. Confirmările de primire se vor anexa la dosarul cauzei".

Întrucât la dosarul cauzei nu există anexată dovada calității de împuternicit al contestatoarei pentru introducerea contestației, în virtutea rolului activ, prin adresa nr. ..., transmisă prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire la sediul declarat al societății, respectiv Tg. Mureș, str. ..., jud. Mureș, Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Mureș a solicitat petentei, ca în termen de cinci zile de la primirea adresei, să îndeplinească cerința privind depunerea în original a împuternicirii sau în copie legalizată, în conformitate cu prevederile legale mai sus citate, cu mențiunea că neprezentarea celor solicitate atrage respingerea contestației fără se mai antama fondul cauzei, însă acest demers nu a avut un rezultat pozitiv, întrucât până la data prezentei decizii documentele solicitate nu au fost depuse și înregistrate la registratura D.G.F.P. Mureș.

Adresa nr. ... a fost confirmată de primire de către destinatar în data de 30.12.2011, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei.

În situația de fapt reținută devin incidente prevederile art. 213 alin.

(5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde referitor la soluționarea contestației se arată că: **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, lipsa calității procesuale fiind o excepție de fond așa cum este prevăzut la pct. 9.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011.

Totodată, potrivit art. 217 **“Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale”** alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **“Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”**.

Prevederile legale mai sus citate se coroborează cu prevederile pct. 12.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, potrivit căroră:

“Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală; [...].”

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, precum și situația de fapt reținută, respectiv faptul că, în speță contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..., întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru **S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș**, a fost formulată și semnată de către d-na ... în calitate de contabil, fără însă a fi îndeplinită cerința privind depunerea împuternicirii în original sau în copie legalizată și în consecință fără a fi îndeplinite astfel condițiile prevăzute la art. 206 alin. (1) lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, coroborate cu prevederile pct. 2.2 și pct. 2.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, **contestația urmează a fi respinsă ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta.**

Totodată, se reține că, prin contestația formulată petenta se îndreaptă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..., întocmit de organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Mureș, raport de a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală.

În drept, art. 85, art. 86 alin. (1), art. 87, art. 109, respectiv art. 205

alin. (1), art. 209 alin. (1) și art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevăd următoarele:

Art. 85 - "(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. (...)"

Art. 86 - "(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere".

Art. 87 - "Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă."

Art. 109 "(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".

Art.205 "Posibilitatea de contestare"- "(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii".

Art. 209 "Organul competent" -"(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, precum și împotriva deciziei de reverificare 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, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală; [...]"

Art. 213 "Soluționarea contestației" - "(1) [...] Soluționarea contestației se face în limitele sesizării".

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1 din Instrucțiunile

pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care precizează:

“Actele administrative fiscale care intra in competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala sunt cele prevazute expres si limitativ de lege”.

Noțiunea de act administrativ fiscal este definită la art. 41 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale”.

Față de cadrul normativ sus-citat se reține că **diferențele de obligații fiscale aferente perioadelor verificate se stabilesc numai printr-o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.**

Astfel, în speță, **actul administrativ fiscal este numai Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea în sarcina contestatoarei a obligațiilor fiscale, **aceasta fiind susceptibilă a fi contestată** în baza prevederilor Titlului IX *“Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale”* din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, soluționarea contestației formulată împotriva ei intrând în competența de soluționare a structurilor specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, în acesta fiind consemnat rezultatul inspecției fiscale, fiind prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal, iar la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit sta la baza emiterii deciziei de impunere care cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În consecință, raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil a fi contestat.

Prin adresa nr. xxx, respectiv prin adresa nr. ..., Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Mureș a solicitat contestatoarei să precizeze, în scris, în termen de 5 zile de la primirea respectivelor adrese, actul administrativ fiscal atacat și cuantumul sumei contestate, individualizată pe categorii de impozite, taxe, contribuții, precum și accesorii ale acestora.

Adresele nr. xxx și nr. ... au fost confirmate de primire de către destinatar în data de 28.06.2011, respectiv în data de 30.12.2011, potrivit confirmărilor de primire anexate la dosarul cauzei.

Petenta nu a dat curs acestor solicitări, respectiv nu a precizat actul administrativ fiscal atacat și cuantumul sumei contestate, individualizată pe categorii de impozite, taxe, contribuții, precum și accesorii ale acestora.

Sub aspect procedural, se reține că, potrivit art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care statuează că

soluționarea contestației se face în limitele sesizării, petenta a stabilit cadrul procesual, determinând limitele cererii sale și obiectul acțiunii.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației nu își poate depăși limitele investirii, deoarece obligația sa este de a se pronunța numai cu privire la obiectul stabilit prin contestație, în speță **Raportul de inspecție fiscală nr. ... încheiat de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș, care**, potrivit considerentelor mai sus redată **nu reprezintă un act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat** în conformitate cu prevederile Titlului IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale" din Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele arătate și în temeiul pct. 2.2 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (5) și art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 175.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, se

DECIDE

Respingerea contestației formulate împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ..., întocmit de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru **S.C. ... S.R.L. din Tg. Mureș, ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,