



## DECIZIA NR. .... din .....2009

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC D.G. SRL din G., sat Cremenari nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din ....2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată la data de **25.02.2009** cu contestație, formulată de SC D.G. SRL cu sediul în localitatea G., sat Cremenari, nr..... județ Vâlcea SRL, înregistrată sub nr. ....

Contestația este formulată împotriva Procesului-verbal încheiat la data de ...., înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din .....2009.

### Din analiza obiectului contestației formulate, se rețin următoarele:

Potrivit dispozițiilor art.205 alin.(1) și (2) din OG 92/2003 rep. privind Codul de Procedură Fiscală, "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 considera lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care considera că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia."

Art. 108 "Sesizarea organelor de urmărire penală" din același act normativ precizează :

"(1) Organele fiscale vor sesiza organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.

(2) *În situațiile prevăzute la alin. (1) organele de inspecție au obligația de a întocmi proces-verbal* semnat de organul de inspecție și de către contribuabilul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului. În cazul în care cel supus controlului refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală va consemna despre aceasta în procesul-verbal. În toate cazurile procesul-verbal va fi comunicat contribuabilului."

**Fata de cele de mai sus, se reține că în situația în care urmărirea inspecției fiscale efectuate se constată fapte care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală, organele de inspecție fiscală au obligația întocmirii unui proces verbal, care este comunicat contribuabilului și care stă la baza formulării sesizării penale, asupra căreia urmează să se pronunțe organele abilitate .**

Procesul-verbal încheiat la data de ....2009, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din ....2009 a fost comunicat contribuabilului la data de **26.01.2009**, conform copiei de pe confirmarea de primire existentă la dosarul cauzei.

Având în vedere data comunicării 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 al acesteia.

Din procesul-verbal încheiat la data de ....2009, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... din .....2009, rezultă următoarele:

În urma verificării documentelor de evidență contabilă puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală de către SC D.G. SRL cu sediul în localitatea G., județ Vâlcea și, valorificând informațiile obținute în urma controalelor încrucișate solicitate, s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă de către contribuabilul verificat de documente fictive în scopul de a crea aparența desfășurării unor operațiuni legale, sustragindu-se de la plata impozitelor și taxelor datorate către bugetul general consolidat al statului în suma totală de ... lei reprezentând TVA, impozit pe profit și impozit pe veniturile din investiții și accesorii aferente.

În atare situație, constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale au condus la concluzia că în cauză sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute și sancționate de Legea 241/ 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (act normativ în vigoare în perioada în care s-au desfășurat faptele respective). Astfel la data de 17.02.2009 a fost înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm. Vâlcea, sesizarea penală nr. .... din ....2009, privind pe A. A. Gabriel, L. Dragoș, L. Filofteia și C. Florin, în calitate de acționari și administratori ai SC D. G. SRL.

Prin contestația formulată petenta solicită admiterea acesteia și recalcularea sumelor datorate stabilite prin procesul verbal încheiat la data de ....2009 din următoarele motive :

Relativ la "contractul de cesiune de acțiuni" care face obiectul procesului-verbal contestat, petenta susține că în mod eronat inspectorii fiscali au reținut că au fost făcute plăți doar către Drăgan Elena.

Petenta susține în continuare că în luna septembrie 2007 au fost făcute următoarele plăți către D. Hortenziu Teodor:

- OP nr. 126/ 03.09.2007 în sumă de ... lei;
- OP nr. 136/ 07.09.2007 în sumă de .... lei;
- OP nr. 140/ 10.09.2007 în sumă de .... lei;
- OP nr. 145/ 17.09.2007 în sumă de ... lei.

Petenta invocă că toate aceste plăți reprezintă contravaloare contract de cesiune acțiuni, ceea ce atestă faptul că D-na D. Elena nu a dat informațiile corecte.

***Cauza supusă soluționării este dacă SC D. G. SRL este îndreptățită să formuleze contestație îndreptată împotriva unui proces verbal întocmit de organele de inspecție fiscală, urmare inspecției fiscale efectuate prin care s-au constatat fapte care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală, care a stat la baza formulării sesizării penale, asupra careia urmează să se pronunțe organele abilitate .***

**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.

Astfel, art.109, alin.1 și alin.2 din același act normativ, precizează :

“ (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.”

Prin urmare, se reține că raportul de inspecție fiscală este un act premergător întocmirii deciziei de impunere în care se consemnează constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal prin care se finalizează inspecția fiscală.

Pct. 5 al Anexei 1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 972/13.06.2006, privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligaiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecia fiscala", publicat in Monitorul Oficial nr. 528 din 19 iunie 2006 " Dispoziii finale" precizează :

"La prezenta **Decizie de impunere** se anexeaza Raportul de inspecie fiscala care, împreuna cu anexele, conține .... pagini.

În conformitate cu art. 175 si art. 177 din Ordonana Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, împotriva sumelor de plata si sau aprobate la rambursare prin prezenta **se poate face contestatie, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii.**

**Prezenta reprezinta titlu de creanta."**

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 emisa de organele competente, potrivit legii;[...]**

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, procesul-verbal nu produce efecte potrivit legii, 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 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 obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală.*

Așa cum se stipulează la pct. 5 al Anexei 1 la Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 972/13.06.2006, privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind

obligățiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", decizia de impunere reprezintă titlu de creanță, susceptibil de a fi contestată.

De altfel în Procesul-verbal încheiat la data de ...2009 și înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea sub nr. ... din ...2009, 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 fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor art. 209, alin.(1) lit.a și alin (2) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare :

"Contestațiile formulate împotriva *deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere*, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, [...] se soluționează după cum urmează [...] :

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;[...]"

(2) Contestațiile formulate împotriva *altor acte administrative fiscale* se soluționează de către organele fiscale emitente.

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 rambursări de taxa 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."

Totodată, pct. 5.2 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005 precizează ca :

" *Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de [art. 28 din Codul de procedura fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.](#)*"

Față de cele de mai sus, se reține că procesul-verbal încheiat la data de...2009 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, și nici printre actele administrative fiscale altele decât cele asimilate deciziilor de impunere astfel încât acesta să fie susceptibil de a fi contestat, deoarece asupra celor consemnate în acesta, organele de cercetare penală sunt abilitate să se pronunțe.

Împotriva soluției pronunțate de organele de cercetare penală, există o procedură aparte de contestare prevăzută de Codul penal și respectiv Codul de procedura penală, de care petenta se poate prevala, după pronunțarea acesteia.

**IN 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 fiscală și în conformitate cu principiul disponibilității ce guvernează procesul civil, contribuabilul a stabilit cadrul procesual determinând limitele cererii sale, constând în procesul-verbal încheiat în urma inspecției

fiscale în perioada 18.08.2008 - 20.10.2008 și 05.01.2009 - 12.01.2009, potrivit art.213 alin. (1) din același act normativ“ [...] **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării** “, organele de soluționare a contestației nu pot depăși limitele investirii date de petent.

Drept urmare, cum prin contestația formulată acesta nu contestă decizia de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală ce constituie titlu de creanță pentru sumele stabilite în sarcina sa, ci numai procesul verbal întocmit în vederea sesizării organelor de urmărire penală, anexa la aceasta, organul de soluționare este ținut de cererea contribuabilului, astfel cum a fost formulată, neputându-și depăși 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 procesul-verbal încheiat la data de 15.01.2009.

Totodată, raportat la dispozițiile art.205, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală și având în vedere considerentele reținute anterior, cum procesul-verbal în cauză nu constituie titlu de creanță și nu poate fi considerat nici alt act administrativ fiscal în accepțiunea codului de procedură fiscală acesta nu este susceptibil de a fi contestat .

În atare situație organele de soluționare a contestației rețin că, contestația formulată de SC D.G. G., apare ca inadmisibilă, urmând să se pronunțe în consecință asupra acesteia.

Pentru considerentele arătate mai sus în conținutul deciziei și în temeiul art.85 alin. 1 lit.b, art.88, art. 109 alin.1 și alin 2, art.209 alin.(1) și art.213, alin. (1) și alin.(5) din Codul de Procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată se :

## D E C I D E

Respingerea în totalitate a contestației formulată de **SC D.G. SRL G.**, județ Vâlcea împotriva procesului-verbal încheiat la data de 15.01.2009, **ca inadmisibilă.**

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,**