

DECIZIA nr.86

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Serviciul de Inspecție Fiscală 4, prin adresa nr.../...2010, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../ ...2010, asupra contestației formulată de S.C. x S.R.L. în faliment prin lichidator judiciar y, împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../ ...2010 cu privire la majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei și diminuarea TVA de rambursat cu suma de ... lei.

Contestația este semnată și ștampilată de titularul dreptului procesual și a fost depusă la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../...2010 în termenul legal conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. x S.R.L. în faliment,, prin lichidator judiciar y , contestă Raportul de inspecția fiscală parțială nr.../ ...2010, motivând că în data de ...2010 a intrat în posesia și a altor documente contabile ale debitorului din perioada anilor 2004 - 2007 de natură să modifice constatările din raportul de inspecție fiscală atacat.

II Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - Serviciul de inspecție fiscală 4 , la S.C. x S.R.L. în faliment reprezentată prin lichidator judiciar y s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../ ...2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care s-au stabilit în sarcina petentei majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei și s-a diminuat TVA de rambursat cu suma de ...lei, având în vedere următoarele constatări:

- petenta nu are drept de deducere pentru sumele de ... lei în anul 2005 și ... lei în anul 2006, deoarece nu a prezentat documente justificative, încălcând prevederile art.145 alin. (2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- petenta nu are drept de deducere pentru suma de ... lei în anul 2007 , deoarece nu a prezentat notificarea furnizorului SC T SRL pentru facturile de chirie, încălcând prevederile art.141 alin. (2) lit. e) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- Petenta nu a declarat TVA colectată în sumă de ... lei aferentă livrărilor către SC V SRL, încălcând prevederile art.82 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei, susținerile organelor de inspecție fiscală, precum și a actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

A. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care contestația vizează în mod expres doar Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../ ...2010 care nu este act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, sumele contestate fiind stabilite prin Decizia de impunere nr.../...2010

În fapt, S.C. x S.R.L. în faliment a fost supusă inspecției fiscale parțiale, constatările inspecției fiscale fiind consemnate în raportul nr... /...2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.../...2010 de către Activitatea de Inspecție Fiscală Tulcea.

Prin contestația formulată petenta precizează că se îndreaptă împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr... /...2010.

În virtutea rolului activ, prin adresa nr.../...2010 organul de soluționare a solicitat petentei ca , în termen de 5 zile să depună o anexă la contestație în care să menționeze totalul sumei contestate, individualizată pe naturi de debite și să precizeze dacă înțelege să conteste și Decizia de impunere nr.../...2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../ ...2010.

Adresa nr.../...2010 i-a fost transmisă prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de ...2010.

Până la data întocmirii prezentei decizii petenta nu a răspuns solicitării.

În drept, Codul de procedură fiscală, republicat, 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.80 alin. (2) și art.84 alin. (4);

b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri.

ART.86

Decizia de impunere

(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

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art.43[...] coroborat cu prevederile art.106 din HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“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 factic 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[...].

Norme metodologice:

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.

Competența de soluționare conferită de art.205 și următoarele din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART.205

Posibilitatea de contestare

(1) **Împotriva titlului de creanță**, precum și împotriva altor acte administrative fiscale **se poate formula contestație potrivit legii.**(...)

Titlul de creanță este definit la art.110 ali.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

“**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; (...).”

Din prevederile legale menționate mai sus se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Art.41 din Codul de procedură fiscală prevede:

“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.”

Titlul de creanță fiscală ca și act 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 contribuabilului. De altfel, în art.206 alin (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl poate constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-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 și stând la baza emiterii deciziei de impunere. *Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări 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 lipsa unei decizii de impunere*, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Ca atare, raportul de inspecție fiscală nu este act administrativ fiscal (nici principal, nici subsecvent) deoarece nu stabilește, nu modifică și nu stinge drepturi sau obligații fiscale, dovadă în acest sens fiind însăși faptul că a fost necesară emiterea deciziei de impunere nr.../...2010, în care **raportul este o anexă a acesteia**, după cum se precizează chiar în formularul deciziei comunicate contestatoarei.

Referitor la organul competent art.209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor de regularizare a 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...

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privin Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul emis de președintele A.N.A.F. sub nr.519/2005, care stipulează:

“Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art.178 alin. 81) din Codul de procedură fiscală, republicat, **sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**”

Se reține că diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată.

Se reține că, după depunerea contestației, organul de soluționare și-a exercitat rolul activ **solicitând petentei prin adresa nr.../...2010 ca, în termen de 5 zile, să depună o anexă la contestație în care să precizeze dacă înțelege să conteste și Decizia de impunere nr.../...2010** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../...2010.

Adresa nr.../...2010 i-a fost transmisă prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de ...2010.

Până la data întocmirii prezentei decizii petenta nu a răspuns solicitării.

Sub aspect procedural, potrivit art.2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, și în conformitate cu principiul disponibilității care guvernează procesul civil, petenta a stabilit cadrul procesual, determinând limitele cererii sale și obiectul acțiunii.

Întrucât prin contestația înregistrată sub nr.../...2010 S.C. x S.R.L. în faliment s-a îndreptat împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../...2010 și nu a răspuns solicitării de a preciza dacă înțelege să se îndrepte și împotriva Deciziei de impunere nr.../...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție, 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 parțială nr.../...2010.

Având în vedere prevederile art.213 alin.(5) din Codul de procedură fiscală, republicat, “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”, rezultă că organul de soluționare a contestației nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei întrucât raportul de inspecție fiscală nu este un titlu de creanță sau un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

Având în vedere cele menționate în prezenta decizie, urmează a se respinge ca inadmisibilă contestația formulată de S.C. x S.R.L. în faliment prin lichidator judiciar y.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de S.C. x S.R.L. în falimet prin lichidator judiciar y, împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../...2010 întocmit de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Tulcea.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV