

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agentia Nationala de Administrare Fiscala**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr.118/2005  
privind solutionarea contestatiei depusa de societatea X  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala  
sub nr.340839/2005

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice Constanta prin adresa nr.6349/09.05.2005, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. 340839/12.05.2005 asupra contestatiei depusa de societatea X .

Obiectul contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.2503/11.03.2005 incheiat de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Constanta, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Constanta sub nr.3489/07.04.2005 si precizata in data de 22.04.2005 il constituie suma totala de A lei compusa din : obligatii bugetare initiale inregistrate in evidenta contabila a societatii, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

In raport de data intocmirii raportului de inspectie fiscala contestat, respectiv 11.03.2005, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia generala a finantelor publice Constanta in data de 07.04.2005, asa cum rezulta din stampila aplicata de serviciul registratura pe originalul contestatiei.

**I. Societatea X contesta raportul de inspectie fiscala in sine, cu constatarile acestuia, aratand ca au fost preluate doar soldurile scriptice ale conturilor de obligatii bugetare existente in evidenta contabila la 30.11.2004, fara a se face o departajare intre obligatiile bugetare scutite la plata si cele esalonate la plata conform prevederilor legale.**

Astfel, obligatiile bugetare initiale in suma totala de B lei reprezentand datoriile istorice anterioare perioadei de privatizare au fost departajate de societate in obligatii bugetare scutite la plata conform normelor legale si obligatii bugetare platibile esalonat.

In sustinerea cauzei, contestatoarea arata ca a respectat graficul esalonarii platilor datorate pana in luna mai 2004 inclusiv, cand prin aparitia Legii nr.190/2004 s-au acordat facilitati suplimentare constand in scutirea de la plata mai multor categorii de obligatii ce se aflau deja in plata esalonata conform Ordinului comun nr.12/239/2004 al Ministerului Agriculturii, Padurilor, Apelor si Mediului si Ministerului Finantelor Publice.

In concluzie, contestatoarea solicita ca din categoriile de creante evaluate in raportul de inspectie fiscala sa fie selectate creantele ce intra sub incidenta prevederilor legale susmentionate pentru a fi scutite de la plata acestora.

**II.** Raportul de inspectie fiscala nr.2503/11.03.2005 a fost intocmit de Activitatea de Control Fiscal Constanta ca urmare a adresei 17208/30.12.2004 prin care Administratia Finantelor Publice Techirghiol a solicitat efectuarea inspectiei fiscale pentru stabilirea obligatiilor de plata catre bugetul consolidat al statului ca urmare a nerespectarii de catre societatea X a prevederilor Legii nr.254/2002 si a Ordinului comun nr.12/239/2004 al Ministerului Agriculturii, Padurilor, Apelor si Mediului si Ministerului Finantelor Publice prin care a fost acordata inlesnirea la plata a obligatiilor catre bugetul de stat datorate si neachitate, conform prevederilor Legii nr.254/2002 privind unele masuri pentru cresterea atractivitatii la privatizarea societatilor cu capital integral sau partial de stat ce detin in administrare terenuri agricole proprietate publica sau privata a statului.

Organele de inspectie fiscala au consemnat ca societatea a mai fost verificata pe linia modului de constituire si virare a obligatiilor catre bugetul consolidat de stat, astfel :

- prin procesul verbal incheiat de Directia controlului fiscal Constanta in data de 28.10.2003 prin care s-au stabilit obligatiile catre bugetul de stat pana la data de 30.09.2002, respectiv : impozit pe profit, impozit pe veniturile din salarii, taxa pe valoarea adaugata, fond special de sustinere a invatamantului de stat si fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente calculate pana la data de 28.10.2003 ;

- prin procesul verbal intocmit in data de 07.11.2002 de Directia generala de munca si solidaritate sociala Constanta prin care s-au stabilit obligatiile catre bugetul asigurarilor sociale de stat si bugetul asigurarilor pentru somaj datorate la 30.09.2002, respectiv : contributie la asigurari sociale, contributie la fondul de pensie suplimentara, contributie la fondul special de pensii si asigurari sociale pentru agricultori, contributie la fondul

de somaj datorata de angajat si de angajator, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente calculate pana la data de 07.11.2002 ;

- prin procesul verbal incheiat de Casa Judeteana de Asigurari de Sanatate Constanta in data de 13.01.2003 prin care s-au stabilit obligatiile catre bugetul asigurarilor pentru sanatate datorate de societate la 30.11.2002, respectiv : contributia la fondul de sanatate datorata de angajat si angajator, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente calculate pana la data de 13.01.2003.

In timpul inspectiei fiscale s-au calculat in sarcina societatii, conform anexelor de la nr.2 la nr.14, care fac parte integranta din raportul de inspectie fiscala, accesorii in suma totala C lei compusa din : dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit, dobanzi si penalitati aferente impozitului pe venitul din salarii, dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati aferente fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, dobanzi si penalitati aferente fondului special de sustinere a invatamantului de stat, dobanzi si penalitati aferente fondului special de pensii si asigurari sociale pentru agricultori, dobanzi si penalitati aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, dobanzi si penalitati aferente contributiei datorate de angajator la asigurarile de sanatate, dobanzi si penalitati aferente contributiei datorata de angajati la asigurarile de sanatate, dobanzi si penalitati aferente contributiei la fondul de accidente de munca si boli profesionale.

**III.** Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatariile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

1) Referitor la capetele de cerere privind suma totala de B lei compusa din : dobanzi aferente debitelor, penalitati de intarziere, penalitati prin stopaj la sursa,

**cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fond asupra contestatiei, in conditiile in care contribuabilul se indreapta impotriva raportului de inspectie fiscala care nu constituie act administrativ fiscal, iar debitele contestate nu au fost stabilite prin decizie de impunere ci prin raport de inspectie fiscala.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.2503/11.03.2005 au fost calculate in sarcina societatii, conform anexelor de la nr.2 la nr. 14, care fac parte integranta din raportul de inspectie fiscala, accesorii in suma

totala de B lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitelor neachitate la scadenta, dupa cum urmeaza :

- dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe veniturile din salarii, contributiei la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap si contributiei la fondul special de sustinere a invatamantului de stat au fost calculate in continuarea procesului verbal incheiat de Directia controlului fiscal Constanta prin care au fost stabilite debite si accesorii, respectiv de la 28.10.2003 si pana la data de 25.01.2005 ;

- dobanzile si penalitatile de intarziere aferente contributiei datorate de angajati si angajator la fondul de somaj, contributiei la fondul special de pensii si asigurari sociale pentru agricultori, contributiei la asigurarile sociale, contributiei la fondul de pensie suplimentara au fost calculate in continuarea procesului verbal incheiat de Directia generala de munca si solidaritate sociala Constanta prin care au fost stabilite debite si accesorii, respectiv de la 07.11.2002 si pana la data de 25.01.2005 ;

- dobanzile si penalitatile de intarziere aferente contributiei datorate de angajator la asigurarile de sanatate si contributiei datorate de angajator la asigurarile de sanatate au fost calculate in continuarea procesului verbal incheiat de Casa judeteana de asigurari de sanatate Constanta prin care au fost stabilite debite si accesorii, respectiv de la 13.01.2003 si pana la data de 25.01.2005.

In drept, art.82 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede :

*"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :*

- a) prin declaratie fiscală, în condițiile art.79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri".*

La articolul 106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se prevede :

*"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat in intr-un raport fiscal, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.*

*(2) Daca, ca urmare a inspectiei se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului".*

De asemenea, la art. 178 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se prevede :

(1) *Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează [...]*, iar actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere sunt prevazute la art.85 din acelasi act normativ unde se prevede :

*“Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale : [...]*

*b) deciziile referitoare la bazele de impunere,*

*c) deciziile referitoare la obligatiile de plată accesorii”.*

Se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand fie raportul de inspectie fiscala, fie procesul verbal prevazut de art.94 alin. (2) si art.105 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Totodata organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili obligatii bugetare suplimentare prin raport de inspectie fiscala sau proces verbal, acestea neavand calitate de act administrativ fiscal si pe cale de consecinta, nefiind susceptibil de a fi contestat.

In legatura cu emiterea actelor administrative fiscale, se retine ca art.196 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede :

*“Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finantelor publice “.*

**Formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr.676/27.VII.2004, ordinul fiind in vigoare la data incheierii raportului de inspectie fiscala nr. 2503/11.03.2005.**

Urmare finalizarii unei inspectii fiscale cu raport de inspectie fiscala si ca urmare a constatarii de obligatii fiscale suplimentare **si obligatii fiscale accesorii**, se va intocmi **decizia de impunere**, conform instructiunilor de completare a formularului din anexa nr.2 a Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004.

Se retine ca decizia de impunere prin care se stabileste si se individualizeaza suma de plata pentru obligatii fiscale suplimentare si obligatii fiscale accesorii, respectiv dobanzi si penalitati de intarziere stabilite de organele competente constituie constituie titlu de creanta, astfel cum se prevede la art.107.1 lit.c) din Hotararea Guvernului

nr.1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si este susceptibila de a fi contestata, la baza intocmirii acesteia stand raportul de inspectie fiscala.

In conditiile in care dupa cum s-a aratat, la data incheierii raportului de inspectie fiscala erau in vigoare prevederile Ordinului nr.1109/22.07.2004 privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", organele de inspectie aveau obligatia de a emite decizia de impunere pentru creante fiscale accesorii, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale fata de contribuabil.

Avand in vedere si prevederile art.182 alin.(5) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se specifica : *"Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei"*, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca masurile dispuse prin raportul de inspectie fiscala nr.2503/11.03.2005 referitoare la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitelor, taxelor si contributiilor calculate in sarcina societatii, conform anexelor de la nr.2 la nr. 14, care fac parte integranta din raportul de inspectie fiscala, sa fie anulate, iar constatările organelor de inspectie fiscala, referitoare la aceste accesorii in suma totala de B lei sa fie valorificate prin decizie de impunere pentru obligatii fiscale accesorii.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia societatii referitoare la procesul verbal nr.78/14.03.2005, intrucat rezultatele controlului fiscal au fost consemnate prin raportul de inspectie fiscala contestat nr.2503/11.03.2005, iar procesul verbal la care societatea face referire, reprezinta de fapt adresa nr.17203/30.12.2004, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Constanta sub nr.78/05.01.2005 prin care Administratia finantelor publice Techirghiol solicita efectuarea inspectiei fiscale pentru stabilirea obligatiilor de plata catre bugetul de stat.

2) Referitor la capetele de cerere privind suma totala de C lei compusa din : obligatii bugetare inregistrate in evidenta contabila a societatii, dobanzi si penalitati aferente,

**cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a**

**contestatiilor se poate pronunta pe fond asupra acestor capete de cerere, in conditiile in care contestatia este formulata impotriva unor sume care nu au fost individualizate ca obligatie de plata prin actul impotriva caruia a fost exercitata calea administrativa de atac.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.2503/11.03.2005 contestat s-a consemnat ca societatea contestatoare a mai fost verificata pe linia modului de constituire si virare a obligatiilor catre bugetul consolidat de stat prin :procesul verbal incheiat de Directia controlului fiscal Constanta in data de 28.10.2003, procesul verbal incheiat de Directia generala de munca si solidaritate sociala Constanta in data de 07.11.2002 si procesul verbal incheiat de Casa judeteană de asigurari de sanatate Constanta in data de 13.01.2003.

Prin aceste acte de control s-au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozite, taxe si contributii la fondurile sociale in suma totala de D lei, denumite de societate obligatii bugetare initiale, inregistrate in evidenta contabila, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de E lei.

Potrivit art. 175 alin. 2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

*” Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat [...] ”.*

Avand in vedere ca suma contestata de C lei reprezentand obligatii bugetare inregistrate in evidenta contabila a societatii si dobanzi si poenalitati de intarziere aferente nu a fost stabilita de plata prin actul atacat, ci a fost stabilita in sarcina societatii prin acte de control anterioare acestuia, contestatia formulata de societatea X pentru aceste capete de cerere este fara obiect, motiv pentru care va fi respinsa ca atare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.82 alin.(1), art.85, art.106, art.175 alin.(2), art.176 alin.(1) art.178 alin.(1), art.196 alin. 2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.107.1 din Hotararea Guvernului nr.1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 si Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, se

**DECIDE**

1) Anularea masurilor dispuse prin raportul de inspectie fiscala din 11.03.2005 incheiat de Activitatea de Control Fiscal Constanta la societatea X privind suma totala de B lei compusa din : dobanzi si penalitati aferente, iar constatarile organelor de inspectie fiscala, referitoare la aceste accesorii sa fie valorificate prin decizie de impunere pentru obligatii fiscale accesorii.

2) Respingerea contestatiei formulata de societatea X ca lipsita de obiect pentru suma de C lei compusa din : obligatii bugetare inregistrate in evidenta contabila a societatii, dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel C, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.