

DECIZIA NR. 304/2012
privind soluționarea contestației
nr. .../.../.../... formulată de ... din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației nr. .../... înregistrată sub nr. .../... formulată de ... domiciliat în ..., județul ..., având având C.U.I. RO....

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ... din data de ... și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../... emise de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală.

Suma totală contestată este de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată;
- ... lei - majorări și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată ;
- ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată .

Contestația poartă semnătura titularului dreptului procesual și a fost formulată în termenul legal, Decizia de impunere nr. .../... și Raportul de inspecție fiscală nr. .../... fiind primite de către petent în data de ... conform confirmării de primire anexate la dosarul contestației .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și 209 alin. (1) pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... se poate investi asupra contestației formulată de ... din

Potentul contestă Decizia de impunere nr. ... din data de ... și Raportul de inspecție fiscală nr. ... din data de ... emise de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară și accesorii aferente din următoarele motive:

- petentul consideră că TVA deductibilă în sumă de ... lei pe care contribuabilul a plătit-o la achiziționarea de bunuri și servicii de la furnizori trebuie dedusă, eventual rambursată și nu impusă la plată;

- petentul susține că înainte de data de ..., dată la care a fost înscris forțat ca plătitor de TVA, a avut intenția de a desfășura activitate economică de “tranzacții imobiliare cu terenuri construibile” prin achiziționare de terenuri, angajare de costuri înainte și după data de ...;

- transformarea sumei de ... lei reprezentând TVA deductibilă în TVA de plată reprezintă o eroare a organului fiscal.

Față de cele mai sus menționate, petentul solicită admiterea contestației, anularea Raportului de inspecție fiscală nr. ... din data de ... cât și a Deciziei de impunere nr. ... din data de

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ... din data de ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din data de ... de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, s-a stabilit T.V.A. suplimentar de plată în sumă de ... lei cu majorări și dobânzi aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală organul de inspecție fiscală consideră că obligațiile fiscale suplimentare sunt corect stabilite, au la bază motive de fapt și de drept evidente și reale și propune respingerea contestației ca nereală, nefondată și nelegală. Totodată se menționează că în cauză nu au fost sesizate organele de cercetare penală.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatorului și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe asupra contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. .../... emisă de Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală pentru suma contestată de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată cu accesoriile aferente.

În fapt, d-nul ... desfășoară activitatea de “tranzacții imobiliare cu terenuri construibile”, având calitatea de contribuabil. Organele de inspecție fiscală precizează în referatul cu propuneri de soluționare a

contestației că persoana fizică neautorizată ... are obligația conducerii evidențelor contabile în conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile O.M.F. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. .../..., inspecția fiscală a fost efectuată în data de ..., conform programului de activitate din luna februarie ... și a cuprins perioada 01.01.2010 – 31.12.2011.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că în perioada 01.01.2010 - 31.12.2011 petentul a dedus taxă pe valoarea adăugată în valoare de ... lei aferentă achiziționării unor terenuri având la bază doar contracte de vânzare cumpărare, chitanțe și bonuri fiscale.

În conformitate cu prevederile art. 146 alin. 1 lit. (a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare *“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;[...]”.

Având în vedere cele mai sus menționate, se reține că documentele precizate de petent în contestație în baza cărora acesta a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă, nu întrunesc calitatea de document justificativ.

Totodată se reține că în susținerea afirmațiilor din contestație, petentul nu a depus la dosarul contestației nici un document relevant, respectiv facturi emise în conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține faptul că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată îl au doar persoanele impozabile pentru achizițiile de bunuri și servicii, în condițiile în care dețin o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât petentul a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unor terenuri doar în baza unor contracte de vânzare cumpărare, chitanțe și bonuri fiscale fără deținerea unor facturi care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de

inspecție fiscală au respins de la deducere aceste sume stabilind în sarcina sa o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Conform art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *”în soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Având în vedere că petentul nu a prezentat documente justificative care să dea drept de deducere a TVA înscris în acestea, organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată. Pentru taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei organul de inspecție fiscală a procedat la calculul accesoriilor aferente în sumă totală de ... lei, conform art. 119 și art. 120 din 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“[...] (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”

- art. 119 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]”

- art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din data de ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, ... din ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../... contestă și Raportul de inspecție fiscală nr. .../....

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. ... din data de ..., au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează 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 neplata în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii

inspctiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspctiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

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

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza:

“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 146 alin. 1 lit. (a) și art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 85 alin. (1), art. 109, art. 206 alin. (2), art. 119 alin. 1 și art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. .../.../.../... formulată de ... din ... împotriva Deciziei de impunere nr. .../... emisă de

către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată ;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată ;
- ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. .../.../.../... formulată de ... din ... pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr. ... din data de ... emis de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Activității de Inspecție Fiscală.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului

.....

Director executiv

