

DECIZIA nr. 13 din 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector 1 - Activitatea de Inspecție Fiscala cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , cu privire la contestatia formulata de X, cu sediul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , comunicata cu adresa nr. , inregistrata la societate sub nr. , in baza raportului de inspectie fiscala nr. , prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de Y lei.

Suma contestata de X este de **Y-1 lei** reprezentand majorari de intarziere aferente TVA, desi in urma inspectiei fiscale au fost stabilite majorari de intarziere in suma de **Y-11 lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, X contesta concluziile RIF nr. si ale Deciziei de impunere nr. solicitand anulara majorarilor de intarziere in suma de Y-1 lei.

In sustinerea contestatiei X aduce urmatoarele argumente:

Prin RIF nr. nu a admis la deducere TVA in suma de lei din factura MKT nr. emisa de SC Z SA in baza contractului de furnizare produse petroliere nr. , invocand prevederile art.144, art.150 (3) din Codul fiscal si pct.58 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de prevederile Deciziei nr. 364/29.10.2008 emisa de DGFPMB, respectiv de precizarile date de MEF - Directia Legislatie in Domeniul TVA prin adresele nr.280555/16.04.2008 si nr.281612/09.10.2008, prin care se fac clarificari cu privire la aplicarea scutirilor de TVA in cadrul regimului de antrepozitare de TVA si a principiului prudentei in taxarea operatiunilor aplicabil si in celelalte state membre ale UE, fara ca aceste state sa interzica dreptul de deducere a TVA beneficiarilor operatiunilor.

In practica se intalnesc situatii in care furnizorul aplica TVA nefiind sigur de posibilitatea aplicarii scutirii de TVA, ulterior putand reveni si aplica scutirea de TVA, conform art.159 din Codul fiscal, in caz contrar beneficiarul nu va fi sanctionat cu anulara dreptului de deducere.

In concluzie, contestarea considera ca nu trebuia sanctionata in sensul anularii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. , Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 1 au stabilit in sarcina societatii obligatii de plata in suma totala de Y lei, din care:

- lei - TVA de plata;
- Y-11 lei - majorari de intarziere aferente TVA.

X contesta majorari de intarziere in suma de **Y-1 lei**.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

X are ca obiect de activitate: contractarea, plata, primirea, receptia, asigurarea integritatii cantitative si calitative a produselor pe timpul pastrarii indelungate si improspatarea si livrarea cu operativitate a acestora in caz de necesitate.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 1 a efectuat reverificarea X, pentru perioada 01.01.2007-31.01.2008, din punct de vedere al TVA, urmare celor dispuse prin Decizia nr.364/29.10.2008 privind solutionarea contestatiei nr. .2008.

3.1. Referitor la majorari de intarziere in suma de Y-11 lei

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorarile de intarziere in suma de **Y-11 lei** aferente TVA de plata in suma de lei stabilita suplimentar de inspectia fiscala prin Decizia de impunere nr. , in conditiile in care aceasta nu contesta TVA de plata stabilita in urma inspectiei fiscale.*

In fapt, prin Decizia nr.364/29.10.2008 privind solutionarea contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr. si la D.G.F.P.-M.B. sub nr. s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. pentru TVA de plata in suma de lei si pentru majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y-1 lei, stabilite de Administratia Finantelor Publice sector 1- Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala nr. , impotriva careia a fost formulata contestatie, urmand a se efectua o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si care va avea in vedere considerentele acestei decizii.

Urmare reverificarii a fost emisa, in baza raportului de inspectie fiscala nr. , Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de Y lei, din care: TVA de plata in suma de lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y-11 lei, calculate pentru perioada 25.01.2008-30.05.2008.

Majorarile de intarziere in suma de Y-11 lei sunt aferente TVA stabilita suplimentar la control, ca urmare a neacceptarii la deducere a TVA in suma de lei din factura nr. MKT emisa de SC Z SA, reprezentand contravaloarea 40.000 tone motorina in regim de antrepozit fiscal,

considerata operatiune scutita de catre inspectia fiscala potrivit art. 144 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal si pct.22 din Normele de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin OMFP nr.2218/2006.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca factura nr. MKT este intocmita eronat de SC Z SA, intrucat nu respecta prevederile art.150 alin.(1) lit.f) si alin.(3), art.155 alin.5 din Codul fiscal, respectiv ale pct.58 (1) din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004 si ale pct.64 din Normele aprobate prin OMFP nr.2218/2006.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza urmatoarele: “(...) s-a constatat din evidentele societatii ca factura a fost corectata in conformitate cu prev. art.159, alin.1, lit.b, facturile cu TVA minus respectiv fara TVA intocmite de Z SA fiind inregistrate in jurnalul de cumparari in luna octombrie 2008, TVA mentionat pe factura in suma de lei fiind restituit de Z SA catre X si incasat de acesta conform extras de cont din 31.10.2008.”

Referitor la majorarile de intarziere stabilite, prin referatul intocmit de inspectia fiscala se mentioneaza: “majorarile in suma de Y-11 lei, stabilite urmare noii inspectii fiscale ce a reanalizat cauza, sunt calculate pana la data de 30.05.2008, data la care X a achitat TVA de plata stabilit prin Decizia de impunere nr. (care a stabilit majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y-1 lei calculate pana la data de 31.05.2008).

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor, potrivit art.119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

Codul de procedura fiscala:

“**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

(...)

(4) Majorarile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

“**Art. 120** - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.”

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*. Intrucat in sarcina contestatarei a fost stabilita o diferenta de TVA de plata, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul majorarilor de intarziere aferente pana la data platii acestei diferente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si din constatările organelor de inspectie fiscala rezulta urmatoarele:

- in data de 04.12.2007 X a incheiat cu SC Z SA contractul nr. , al carui obiect il constituie furnizarea cantitatii de 40.000 tone motorina, in vederea constituirii stocului minim de siguranta pentru produsele petroliere;

- in baza contractului incheiat, SC Z SA a emis factura nr. MKT in valoare totala de lei, reprezentand contravaloarea 40.000 tone motorina in regim de antrepozit fiscal, din care TVA colectata este in suma de lei, aceasta suma fiind dedusa de beneficiar si solicitata la rambursare.

- la data de 26.09.2008, SC Z SA a emis urmatoarele facturi:

* factura nr. reprezentand "Factura in rosu a facturii ", respectiv valoarea fara TVA (-) lei si TVA (-) lei;

* factura nr. /B, reprezentand "cantitatea de 40.000 tone Motorina ", in valoare de lei si TVA "0" lei;

- conform extrasului de cont data de 31.10.2008, emis de Trezoreria sectorului 1, X a incasat de la SC Petrom SA, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala nu au admis exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei sustinand ca, SC Z SA a intocmit eronat factura cu TVA, intrucat operatiunea se incadreaza in prevederile art.144 alin.(1) si ale art.150 alin.(3) din Codul fiscal, precum si ale pct.58(1) din Normele metodologice de aplicare si pct.64 din OMFP nr.2218/2006 privind aprobarea Normelor de aplicare a scutiilor de TVA si ca atare factura trebuia emisa cu mentiunea "scutit". In acest caz, furnizorul (SC Z SA) ii revine obligatia platii TVA, iar beneficiarul (SC X SA) nu are dreptul la deducerea taxei, fiind aplicabile prevederile art.159 din Codul fiscal referitoare la corectarea facturilor.

In speta, se retine faptul ca, factura nr. MKT a fost corectata de SC Z SA prin stornare in luna octombrie 2008, fiind inregistrata in jurnalul de cumparari si in evidenta contabila a societatii.

Totodata, TVA in suma de lei din factura sus mentionata a fost restituita de catre SC Z SA catre X, fiind incasata de societatea contestatara conform extrasului de cont din data de 31.10.2008.

Prin urmare, nu pot fi retinute motivatiile contestatarei referitoare la neacordarea dreptului de deducere a TVA din factura nr. MKT , cata vreme TVA in suma de lei solicitata la rambursare a fost recuperata prin incasarea acesteia de la furnizor si cata vreme societatea nu contesta TVA de plata stabilita in urma inspectiei fiscale.

Ca atare nu poate fi retinuta nici invocarea ca argument in sustinerea contestatiei a faptului ca "noua inspectie fiscala (...) prin care s-a reanalizat cauza, nu a avut in vedere considerentele Deciziei nr.364/29.10.2008 emisa de ANAF - D.G.F.P. Municipiul Bucuresti".

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de Y-11 lei aferente diferentei de TVA de plata in suma de lei stabilita suplimentar de inspectia fiscala, contestate de societate, se retin afirmatiile contradictorii ale contestatarei care, pe de-o parte solicita "anularea majorarilor de intarziere la plata in suma de Y-1 lei" stabilite prin Decizia de impunere nr. , iar pe de alta parte s-a rezumat numai la prezentarea argumentelor referitoare la neacordarea dreptului de deducere a TVA din factura nr. nr. MKT in suma de lei, fara a contesta si TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei, asupra careia au fost calculate aceste accesorii.

Se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat corect prin stabilirea majorarilor de intarziere, intrucat toate argumentele prezentate nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala; astfel societatea nu a demonstrat nici cu ocazia efectuarii

controlului, nici cu ocazia depunerii contestatiei, ca accesoriile calculate nu sunt datorate, desi potrivit art.206 si art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Tinand seama de aspectele prezentate, de prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv: "*În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii*" " se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X pentru majorari de intarziere in suma de Y-11 lei stabilite prin Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

3.2. Referitor la majorari de intarziere in suma de Y-12 lei

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui cap de cerere, in conditiile in care suma de Y-12 lei nu face obiectul constatarilor organelor de inspectie fiscala din raportul nr. , in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. contestata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. , au fost stabilite majorari de intarziere in suma de Y-11 lei.

In drept, conform art. 205 "Posibilitatea de contestare" din Codul de procedura fiscala, republicat:

"(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau in lipsa acestuia, in conditiile legii.

(2) **Este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal** sau prin lipsa acestuia.(...)"

De asemenea, potrivit art. 206 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal**".

Asa cum s-a retinut la punctul 3.1. din prezenta decizie, prin Decizia de impunere nr. organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de Y-11 lei aferente TVA in suma de lei.

Intrucat **majorarile de intarziere in suma de Y-12 lei nu fac obiectul constatarilor organelor de inspectie fiscala** din raportul nr. , in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, contestata, aspect subliniat si prin referatul intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala anexat la dosarul cauzei, contestatia pentru acest cap de cerere se va respinge ca fiind fara obiect.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 119, art.120, art. 205, art. 206, art.213 si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y-11 lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa de Administratiei Finantelor Publice sector 1-Activitatea de Inspectie Fiscala.

2. Respinge ca fiind fara obiect contestatia formulata pentru majorari de intarziere in suma de Y-12 lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la data comunicarii, la Tribunalul Bucuresti.