

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA nr. 10 /..... 2012
privind solutionarea contestatiilor formulate de S.C. SA
din , str. , nr. , judetul , inregistrate la
D.G.F.P. sub nr. /16.11.2011 si nr. /16.12.2011

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului a primit spre solutionare contestatiile formulate de S.C. SA din , str. , nr. , judetul , inregistrate la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /16.11.2011 si nr. /16.12.2011.

Contestatiile au fost formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - GR /18.10.2011 si au ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatiile au fost depuse in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiilor formulate de S.C. SA din , str. , nr. , judetul

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

I. S.C. SA contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F - GR /18.10.2011 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, precizand urmatoarele:

Referitor la constatarile organelor de inspectie fiscala potrivit carora societatea „trebuia sa emita facturi pentru toata activitatea de transport local aferenta categoriilor de persoane beneficiare de subventii”, si ca „nu au fost intocmite facturi catre fondatorul societatii noastre, intrucat aceste gratuitati au fost primite din capitolul subventii intr-un cuantum stabilit de catre Consiliul Local pentru activitati de protectie si/sau asistenta

sociale , societatea noastra s-a conformat, pana la termenul stabilit de 09.09.2011 si a intocmit facturi”.

Contestatoarea invoca faptul ca organele de control „au constatat ca societatea noastra trebuia sa calculeze pro rata pentru veniturile, atat din operatiuni impozabile cat si din operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere”.

Totodata, contestatoarea sustine ca „gresit au analizat organele de control, in sensul ca societatea noastra trebuia sa calculeze pro rata pe operatiuni anterioare, ci se calculeaza pentru operatiuni viitoare, pentru un an fiscal”.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. F-GR /18.10.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR /18.10.2011, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.07.2006 - 30.06.2011.

Inspectia fiscala partiala a fost efectuata in vederea verificarii, calcularii, inregistrarii, virarii si declararii in cuantumul si la termenele legale a taxei pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala au suspendat inspectia fiscala partiala incepand cu data de 23.08.2011, instiintand societatea cu adresa nr. /23.08.2011, iar cu adresa nr. /07.10.2011 au instiintat societatea asupra reluarii inspectiei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit, la S.C. SA, judetul , taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma totala de lei, deoarece:

- societatea nu a calculat pro-rata pentru veniturile realizate atat din operatiuni impozabile cat si din operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei;

- societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta tranzactiilor efectuate cu contribuabili inactivi sau neplatitori de taxa pe valoarea adaugata;

- organele de inspectie fiscala au majorat taxa colectata cu suma de lei, deoarece au constatat ca suma de lei reprezentand anularea taxei pe valoarea adaugata colectata efectuata de societate in luna iunie 2011 a fost redistribuita pe fiecare perioada scadenta (lunar), insa suma este mai mare cu suma de lei fata de cea inregistrata initial in evidenta contabila in perioada iunie - octombrie 2006;

- organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, deoarece au constatat neconcordante intre evidenta contabila si cea fiscala, conform fisei pe platitor editata la data de 06.07.2011 de catre A.F.P.M.

Pentru neachitarea la termenele legale a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei.

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate , se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea activitatii desfasurata de societate in perioada 01.07.2006 - 30.06.2011.

In data de 16.11.2011 societatea depune contestatie, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. , impotriva deciziei de impunere nr.F-GR /18.10.2011 si in data de 16.12.2011 societatea depune contestatie, inregistrata la D.G.F.P. sub nr., impotriva deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata.

Deoarece societatea nu a mentionat numarul actului contestat, biroul de solutionare a contestatiilor, cu adresa nr. /20.12.2011, a solicitat contestatoarei, conform pct.2

instructiuni pentru aplicarea articolului 206 - Forma si continutul contestatiei din Ordinul MFP - ANAF nr.2137/25.05.2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ca in termen de 3 zile de la comunicare sa precizeze, in scris, numarul deciziei contestate.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /05.01.2012, S.C. SA a comunicat ca numarul deciziei contestata este F-GR /18.10.2011, decizie contestata si prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /16.11.2011.

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala, in mod corect, au calculat pro rata, in situatia in care contestatoarea a realizat atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere.

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au analizat activitatea desfasurata de S.C. SA in perioada 01.07.2006 - 30.06.2011 si au constatat ca aceasta a realizat venituri atat din operatiuni impozabile cat si din operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere.

Organele de inspectie fiscala au calculat pro-rata conform art.147 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si au stabilit, pentru perioada verificata, taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de lei, intrucat societatea a realizat venituri atat din operatiuni impozabile cat si din operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere.

In drept, in speta , sunt aplicabile prevederile art.147 alin.(1), (2), (5), (6), (8) si (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza:

„Art. 147 - Deducerea taxei pentru persoana impozabila cu regim mixt si persoana partial impozabila

(1) Persoana impozabila care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere este denumita in continuare persoana impozabila cu regim mixt. Persoana care realizeaza atat operatiuni pentru care nu are calitatea de persoana impozabila, in conformitate cu prevederile art. 127, cat si operatiuni pentru care are calitatea de persoana impozabila este denumita persoana partial impozabila.

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizitiilor efectuate de catre o persoana impozabila cu regim mixt se determina conform prezentului articol. Persoana partial impozabila nu are drept de deducere pentru achizitiile destinate activitatii pentru care nu are calitatea de persoana impozabila. Daca persoana partial impozabila desfasoara activitati in calitate de persoana impozabila din care rezulta atat operatiuni cu drept de deducere, cat si operatiuni fara drept de deducere, este considerata persoana impozabila mixta pentru respectivele activitati si aplica prevederile prezentului articol. In conditiile stabilite prin norme, persoana partial impozabila poate solicita aplicarea unei pro-rata speciale in situatia in care nu poate tine evidente separate pentru activitatea desfasurata in calitate de persoana impozabila si pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoana impozabila.

[....]

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe baza de pro-rata.

(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă dar cuprinzând subvențiile legate direct de pret, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și

b) suma totală, fără taxă a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

[....]

(8) Pro-rata definitivă se determină anual, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevăzute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în timpul anului calendaristic respectiv. Pro-rata definitivă se determină procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare. La decontul de taxă prevăzut la art. 156², în care s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (12), se anexează un document care prezintă metoda de calcul al pro-rata definitivă.

(9) Pro-rata aplicabilă provizoriu pentru un an este pro-rata definitivă prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul precedent, sau pro-rata estimată pe baza operațiunilor prevăzute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifică în anul curent față de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie să comunice organului fiscal competent, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicată în anul respectiv, precum și modul de determinare a acesteia. În cazul unei persoane impozabile nou-înființată pro-rata aplicabilă provizoriu este pro-rata estimată pe baza operațiunilor preconizate a fi realizate în timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicată cel mai târziu până la data la care persoana impozabilă trebuie să depună primul sau decont de taxă prevăzut la art. 156².”

Din textele de lege, citate mai sus, se reține că persoana impozabilă care realizează venituri atât din operațiuni care dau drept de deducere, cât și din operațiuni care nu dau drept de deducere, deduce taxa deductibilă aferentă achizițiilor pe baza de pro-rata, care se determină, anual, ca raport între totalul veniturilor impozabile și totalul veniturilor înregistrate.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că, societatea a realizat venituri atât din operațiuni impozabile cât și din operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere fără a calcula pro-rata pentru fiecare an, prin urmare, în vederea stabilirii taxei pe valoarea adăugată nedeductibilă, organele de inspecție fiscală au calculat pro-rata și au stabilit următoarele:

- pentru perioada 01.07.2006 - 31.12.2006, pro-rata de %, rezultând taxa nedeductibilă în suma de lei;

=5=

- pentru anul 2007, pro-rata de % rezultand taxa nedeductibila in suma de lei;

- pentru anul 2008, pro-rata de % rezultand taxa nedeductibila in suma de lei;

- pentru anul 2009, pro-rata de % rezultand taxa nedeductibila in suma de lei;

- pentru anul 2010, pro-rata de % rezultand taxa nedeductibila in suma de lei;

- pentru perioada 01.01.2011 - 30.06.2011, pro-rata de %, rezultand taxa nedeductibila in suma de lei

Referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia „gresit au analizat organele de control, in sensul ca societatea noastra trebuia sa calculeze pro rata pe operatiuni anterioare, ci se calculeaza pentru operatiuni viitoare, pentru un an fiscal, potrivit art.147, alin.7,8 si 9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in perioada verificata societatea a efectuat atat operatiuni impozabile, cat si operatiuni scutite fara drept de deducere.

Se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect si legal aplicand prevederile art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel, societatea era obligata la calculul pro-rata pentru determinarea taxei pe valoarea adaugata deductibila fiscal cat si a taxei nedeductibila fiscal si, potrivit alin.(9) al articolului de mai sus, societatea trebuia sa comunice organului fiscal competent, la inceputul fiecarui an fiscal, cel mai tarziu pana la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care urma sa fie aplicata in anul respectiv, precum si modul de determinare a acesteia.

Avand in vedere cele precizate, precum si prevederile mentionate, se retine ca in mod legal, organele de inspectie fiscala, au stabilit taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice prin biroul solutionare contestatii se poate pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care acest capat de cerere nu este motivat.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-GR /18.10.2011 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adaugata in suma de lei (lei + lei + lei) .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a derulat tranzactii cu contribuabili inactivi sau neplatitori de TVA si nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

De asemenea, au constatat ca suma de lei reprezentand anularea taxei pe valoarea adaugata colectata efectuata de societate in luna iunie 2011 a fost redistribuita pe fiecare perioada scadenta (lunar), inasa suma este mai mare decat cea inregistrata initial in evidenta contabila din perioada iunie - octombrie 2006, prin urmare, au diminuat suma colectata in rosu cu lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, deoarece au constatat neconcordante intre evidenta contabila si cea fiscala,

conform fisei pe platitor editata la data de 06.07.2011 de catre A.F.P.M. , in sensul ca, in evidenta contabila societatea are taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de lei, iar in evidenta fiscala are taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de lei, de unde rezulta o diferenta in plus de taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de lei, datorita faptului ca in deconturile lunilor mai, iunie si iulie 2010 a fost declarat TVA de plata mai mic decat cel inregistrat in evidenta contabila.

Prin contestatia formulata, societatea nu aduce nici un argument si nu motiveaza in nici un fel contestatia referitoare la aceasta suma.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art.206 alin.(1) lit.c) si d) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

„(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[. . . .]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza.”

Coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza:

„11.1 Contestatia poate fi respinsa ca:

[. . . .]

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii.”

Se retine ca societatea, desi contesta suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, pentru suma de lei nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organului de inspectie fiscala si din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organul de inspectie fiscala, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru acest capat de cerere, organul de solutionare neputandu-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-GR /18.10.2011, in conformitate cu prevederile pct.2.5 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala unde se precizeaza:

„Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

3. Referitor la dobanzi si penalitati de intarziere in suma de lei

In ceea ce priveste calculul majorarilor de intarziere in suma totala de lei, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„Art.119 - Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

[.....]

(4) Dobanzile si penalitatile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu exceptia situatiei prevazute la art.142 alin.(6).

Art.120 Dobanzi

(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Din continutul prevederilor legale, citate mai sus, se retine ca se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata , obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii sumelor datorate.

Se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece, se va respinge contestatia pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor de intarziere, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale” potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, se va respinge contestatia si pentru dobanzile si penalitatile de intarziere in suma de lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 147 alin.(1), (2), (5), (6) lit.a) si b), (8) si (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.119 alin. (1) si (4), art.120 alin.(1), art.206 alin.(1) lit.c) si d) si art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.2.5 si 11.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborate cu art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. SA impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-GR /18.10.2011, pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei, taxa pe valoarea adaugata:
- lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de S.C. SA impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-GR /18.10.2011, pentru suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,