

DECIZIA nr. 296/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
x
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 4, cu adresele nr. x, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de x”, cu domiciliul fiscal in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 4 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de A.F.P. Sector 4, comunicata petentului in data de **14.06.2007**, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de **x lei**, care se compun din:

- x lei reprezentand TVA;
- x lei reprezentand majorari de intarziere aferenta TVA;

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de x”.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, petentul invoca prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2001, metionand ca termenul de prescriptie a inceput sa curga la data de 01.01.2002 si s-a implinit la data de 31.12.2006.

Organul de inspectie fiscala nu arata bunurile si serviciile cu privire la care a apreciat ca TVA este nedeductibil, stabilind doar ca nu sunt in interesul activitatii cabinetului, astfel ca nu dau drept de deducere a TVA aferenta.

De asemenea, nu sunt prezentate motivele pentru care s-a apreciat ca aceste bunuri si servicii nu sunt in interesul operatiunilor taxabile ale cabinetului.

Toate obiectele de inventar si cele sanitare achizitionate de cabinet deservesc imobilul care constituie sediul cabinetului unde se presteaza serviciile juridice care fac obiectului de activitate al cabinetului si care sunt producatoare de venituri.

Cheltuielile efectuate cu achizitionarea ochelarilor si a produselor optice sunt efectuate in interesul operatiunilor sale taxabile, avand legatura cu activitatea economica a cabinetului.

Pentru toate cheltuielile efectuate exista documente justificative legal intocmite si care au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala si verificate de acestea.

In concluzie, petentul precizeaza ca TVA aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate de cabinet este deductibila in totalitate, drept pentru care solicita anularea deciziei de impunere contestata.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de A.F.P. Sector 4 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii, s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, reprezentand TVA si accesorii aferente TVA.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile petentului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

x” functioneaza in baza Deciziei nr. x emisa de Baroul Bucuresti.

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata a fost 02.10.2002 - 31.12.2005.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de inspectie fiscala a stabilit corect faptul ca petentul datoreaza, pentru perioada 2002 - 2005, obligatii fiscale suplimentare in suma totala de x lei, reprezentand TVA si accesorii aferente, in conditiile in care nu a constatat, in mod clar si explicit, din ce se compune obligatia de plata stabilita si nu a prezentat motivele de fapt potrivit carora au fost excluse din baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii considerate ca fiind neefectuate in interesul operatiunilor sale taxabile.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul A.F.P. Sector 4, au stabilit, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.10.2002-31.10.2005, diferente fata de declaratiile contribuabilului, in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza:

- x lei - pentru anul 2002;
- x lei - pentru anul 2003;
- x lei - pentru anul 2004;
- x - pentru anul 2005.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a stabilit faptul ca petentul datoreaza accesorii aferente diferentei de taxa pe valoarea adaugata in suma totala de x lei.

In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, A.F.P. Sector 4 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, reprezentand TVA si accesorii aferente TVA, pe care petentul o contesta integral.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 24 si art. 29 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

“**Art. 24** - (2) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrărilor referitoare la:

a) **operatiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.** (...)”

“**Art. 29.** - Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

C. Cu privire la evidența operațiilor:

a) **să țină evidența contabilă potrivit legii**, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestațiile de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor;

b) să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidentelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;

c) să întocmească și să depună lunar la organul fiscal, până la data de 25 a lunii următoare inclusiv, decontul privind taxa pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice;

d) **să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operațiilor realizate atât la sediul principal, cât și la subunități;**

e) să contabilizeze distinct veniturile și cheltuielile rezultate din operațiile asocierilor în participatiune. Drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile potrivit contractului încheiat între părți. La sfârșitul perioadei de raportare veniturile și cheltuielile, înregistrate pe naturi, se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie. Sumele decontate între părți fără respectarea acestor prevederi se supun taxei pe valoarea adăugată în cotele prevăzute de lege.”

Prevederile legale mai sus menționate au fost preluate și de dispozițiile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art. 105 (fost 103) și art. 109 (fost 107) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat în 2007:

“**Art. 105** - (1) Inspectoratul fiscal va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

“**Art. 109** - (1) **Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual 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.”

În ceea ce privește conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, capitolul “Constatări privind obligațiile fiscale” din Ordinul Președintelui ANAF nr. 357/2007 stipulează următoarele:

“În acest capitol se vor înscrie constatările pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale. (...)

Pentru fiecare obligație fiscală se vor preciza următoarele:

1. denumirea obligației fiscale;

2. perioada supusă inspecției fiscale. (...)

3. constatări privind baza de impunere a obligației fiscale. Se va prezenta procedura de control utilizată, iar în cazul controlului prin sondaj se vor menționa lunile, operațiile sau

documentele selectate, urmărindu-se cuprinderea perioadelor de activitate semnificative pentru contribuabilul verificat.

În activitatea de inspectie fiscală se vor avea în vedere următoarele obiective minimale:

- verificarea realității declarațiilor fiscale în corelare cu datele din evidenta contabilă și mai ales față de realitatea constatată în timpul verificărilor;

- verificarea modului de determinare a bazelor de impunere.

În cazul soluționării decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare cu inspectie fiscală anticipată, se vor verifica datele din decont cu cele din evidenta contabilă. Se va avea în vedere verificarea realității bazei impozabile și a taxei pe valoarea adăugată ca rezultat al exercitării dreptului de deducere și a obligației de colectare a taxei pe valoarea adăugată.

a) **În cazul nerespectării prevederilor legale, pentru fiecare obligație fiscală se va înscrie motivul de fapt prin detalierea modului în care contribuabilul a efectuat și a tratat din punct de vedere fiscal o operațiune patrimonială și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

b) **Precizarea temeiului de drept pentru faptele constatate se va face prin menționarea expresă a actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru fundamentarea legală a cazului constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta;**

4. diferența de obligații fiscale. **Se va prezenta modul de calcul al diferențelor de obligații fiscale, cu trimitere la anexele în care s-au calculat** (acolo unde este cazul);

5. obligații fiscale accesorii. **În cazul în care se stabilesc obligații fiscale accesorii, se vor preciza modul de calcul, precum și data până la care acestea au fost calculate;**

6. amenzi aplicate. Se vor prezenta sancțiunile aplicate, cu precizarea numărului procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor.”

Având în vedere cele mai sus menționate, rezulta că pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, contribuabilii sunt obligați, pe de-o parte să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii și să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia. De asemenea, în cazul în care se constată faptul că nu s-au respectat prevederile legale privind deducerea taxei pe valoarea adăugată, organul de inspectie fiscală are obligația de a prezenta clar și detaliat motivele de fapt și de drept pentru faptele constatate.

Potrivit Raportului de inspectie fiscală nr. x, cu privire la taxa pe valoarea adăugată, organul fiscal a făcut următoarele constatări:

“S-au verificat jurnalele de vânzări și cumpărări și deconturile și nu s-au constatat diferențe între datele înscrise în aceste documente, cu excepția bunurilor și serviciilor care nu sunt în folosul operațiunilor sale taxabile, încalcând prevederile art. 22 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 345/2002 și ale art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a sumei de x lei omisa din decont, dar pentru care s-a colectat taxa pe valoarea adăugată și care a fost înregistrată în jurnalul de vânzări”.

Intrucât mențiunile organului de inspectie fiscală referitoare la bunurile și serviciile considerate ca **nefiind achiziționate/efectuate în interesul operațiunilor taxabile ale contestatarului, sunt foarte generale** (“obiecte de inventar, sanitare, îmbracaminte, încălțăminte, ochelari, produse optice”), necuprinzând precizări clare și detaliate pentru faptele

constatate, Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB a solicitat, prin adresa nr. x, intocmirea unui proces-verbal de cercetare la fata locului.

Desi s-a solicitat in **mod expres** prezentarea motivelor potrivit carora s-a considerat ca o serie de bunuri si servicii nu au fost achizitionate in interesul operatiunilor taxabile, prin Procesul-verbal de cercetare la fata locului nr. x, organul de inspectie fiscala a procedat numai la anexarea facturilor avute in vedere la stabilirea suplimentara a diferentelor de taxa pe valoarea adaugata pe perioada verificata, fara a da curs solicitarilor organului de solutionarea contestatiei.

De altfel, chiar in cuprinsul procesului-verbal respectiv se precizeaza:

“Solicitarea are in vedere completarea documentatiei si stabilirea motivelor de fapt si de drept pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.”

Potrivit facturilor anexate la dosarul cauzei, la rubrica cumparator este mentionat Cabinetul individual de avocat x, avand codul fiscal: x.

Desi, pentru anul 2002, se precizeaza ca nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, in urma cercetarii la fata locului sunt anexate facturi al caror quantum in ceea ce priveste TVA, este de x lei.

Intrucat bunurile achizitionate sunt proprietatea contribuabilului, persoana fizica autorizata, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii suplimentare a diferentelor de TVA, atat timp cat organul de inspectie fiscala nu a prezentat in clar starea de fapt fiscala, respectiv nu a aratat care sunt motivele potrivit carora acestea au fost considerate ca nefiind achizitionate in interesul operatiunilor taxabile, desi i s-a solicitat acest lucru si prin adresa nr.x.

Mai mult, prin contestatia formulata petentul precizeaza ca toate obiectele de inventar si cele sanitare achizitionate de cabinet deservesc imobilul care constituie sediul cabinetului, fiind necesare desfasurarii activitatii generatoare de venituri, iar pentru toate cheltuielile efectuate exista documente justificative legal intocmite.

Astfel, se constata ca Administratia Finantelor Publice Sector 4 nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere si nu a respectat dispozitiile pct. 102.1 si pct. 102.2 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, si nici ale art. 7 alin. (2) si (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat.

De asemenea, in conformitate cu prevederile art. 106 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat:

“ Contribuabilul are obligatia să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informatii, să prezinte la locul de desfășurare a inspectiei fiscale toate documentele, precum si orice alte date necesare clarificării situatiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal. “

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si faptul ca, in temeiul art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui organului emitent cu privire la motivele de fapt si de drept de care s-a tinut cont

la intocmirea actelor administrative atacate si nici nu poate verifica, in lipsa motivarii, daca organul de inspectie fiscala a respectat prevederile legale, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 3002613/24.05.2007, **pentru suma de x lei lei reprezentand TVA** si, in virtutea principiului accessorium sequitur principale, **pentru suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA**.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. "

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Sector 4 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta, exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate privind taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct. 102.1 si pct. 102.2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, art. 24 si art. 29 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, Ordinul Presedintelui ANAF nr. 357/2007, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 7, art. 105, art. 106, art. 109, art. 213 alin. (1) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Desfiinteaza Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 3002613/24.05.2007 emisa de A.F.P. Sector 4, prin care s-au stabilit in sarcina x obligatii de plata in suma totala de **x lei**, care se compun din x lei reprezentand TVA si x lei reprezentand majorari de intarziere aferenta TVA, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a petentului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta.

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