

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 06
din 22.01.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. T S.A. Botosani**,
cu sediul in Municipiul Botosani,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../2009

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, prin adresa nr. IV/.../2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2009, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. T S.A. Botosani** cu sediul in Municipiul Botosani.

Contestatia este indreptata impotriva Deciziei de impunere nr.../2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani si priveste suma totala de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) nedeclarata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente acesteia in suma de ... lei.

De asemenea, petenta solicita si plata cheltuielilor de judecata ocazionate de derularea eventualelor litigii pe rolul instantelor de judecata.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru suma de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. T S.A. Botosani solicita anulara actului de inspectie fiscala cu exonerarea societatii de plata obligatiilor fiscale in suma de ... lei, reprezentand TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente acesteia in suma de ... lei, considerand ca acestea au fost stabilite eronat, motivand urmatoarele:

- societatea si-a indeplinit obligatiile privind declararea obligatiilor fiscale si achitarea acestor obligatii declarative, astfel incat la sfarsitul perioadei controlate societatea avea de achitat TVA restant in suma de ... lei, iar in fisa sintetica pe platitor figureaza cu zero lei obligatii de plata privind TVA, situatie certificata de organele de inspectie fiscala prin actele de control contestate;

- petenta considera ca stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a TVA in suma de ... lei ca suma suplimentara de plata este eronata, deoarece societatea si-a indeplinit obligatia de declarare a TVA si nu pot exista obligatii suplimentare de aceeași natura;

- in ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, contestatoarea sustine ca nu pot fi calculate dobanzi pentru "*diferente de TVA nedecarate*", deoarece societatea nu are TVA nedecarat in perioada controlata.

II. Prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani au constatat ca nu exista diferente intre sumele inregistrate de societate in evidenta contabila si situatia constatata la control in ceea ce priveste TVA de plata in suma de ... lei, TVA achitata in suma de ... lei, cat si soldul TVA ramasa de plata in suma de ... lei. Comparand TVA de plata inregistrata in contabilitatea societatii si cea constatata in urma inspectiei fiscale - in suma de ... lei - si TVA de plata declarata conform Fisei de evidenta pe platitor - in suma de ... lei - rezulta diferente de TVA nedecarate in suma de ... lei.

Avand in vedere ca societatea nu a declarat prin deconturile de TVA suma de ... lei cu titlu de TVA de plata, si faptul ca decizia de impunere are acelasi rol ca si declaratia fiscala, organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere nr.../2009 pentru TVA nedecarat in suma de ... lei, aceasta nefiind o suma de plata, ci urmeaza a fi inregistrata de catre Administratia Finantelor Publice Botosani in evidenta pe platitor.

Conform anexei nr. 1 la raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, intrucat prin nedecararea in totalitate a TVA datorate, in interiorul perioadei controlate societatea a figurat cu TVA de plata neachitat la termenele legale, pentru care datoreaza accesorii.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la capatul de cerere privind TVA nedecarata in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca S.C. T S.A. Botosani datoreaza aceasta suma in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata a fost inregistrata in evidenta contabila, dar nu a fost declarata la organele fiscale la termenele legale.

In fapt, pentru perioada 01.01.2006- 30.06.2009, organele de inspectie fiscala au verificat realitatea deconturilor de TVA depuse de societate in corelatie cu evidentele societatii (balante de verificare, registre de TVA, registru jurnal, registrul de casa, facturile de aprovizionari si livrari, etc.) si cu datele din fisa de evidenta pe platitor existenta la organelor fiscale.

Urmare a verificarii s-a constatat ca nu exista diferente intre sumele inregistrate de societate in evidenta contabila si situatia constatata la control.

Astfel, TVA de plata este in suma de ... lei, TVA achitata este in suma de ... lei, iar soldul TVA ramasa de plata este in suma de ... lei.

Insa, prin compararea TVA de plata inregistrata in contabilitatea societatii cu TVA de plata declarata la organele fiscale conform Fisei de evidenta pe platitor, organele de inspectie fiscala au constatat neconcordante. Astfel, fata de TVA de plata inregistrata in contabilitatea societatii in suma de ... lei, societatea a declarat la organele fiscale numai TVA de plata in suma de ... lei, rezultand ca societatea nu a declarat prin deconturile de TVA suma de ... lei.

In baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere nr.../2009 care la pct. 2.1.1. "*Obligatiile fiscale suplimentare de plata*" in coloana 5 "*Impozit, taxa, contributie stabilit(a) suplimentar de plata/obligatii fiscale accesorii de plata*" randul 1 are inscrisa suma de ... lei reprezentand TVA pentru care societatea avea obligatia declararii in evidenta fiscala.

In drept, potrivit pct. 78.1. din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*declaratiile fiscale sunt documente prin care se declara:*

a) impozitele, taxele si contributiile datorate, in cazul in care, potrivit legii, obligatia calcularii impozitelor si taxelor revine platitorului".

Potrivit art. 81 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003: "*declaratia fiscala se depune de catre persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta*", iar potrivit alin.(3) din ordonanta: "*obligatia de a depune declaratia fiscala se mentine si in cazurile in care: a) a fost efectuata plata obligatiei fiscale [...]*".

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca S.C. T S.A. Botosani avea obligatia depunerii declaratiilor fiscale pentru impozitele si taxele datorate, in speta a deconturilor de TVA, chiar si in cazul in care a fost efectuata plata.

Art. 85 alin (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, precizeaza: "*impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

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

b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri."

Conform art. 82 alin (2) din acelasi act normativ "*in declaratia fiscala contribuabilul trebuie sa calculeze cuantumul obligatiei fiscale, daca acest lucru este prevazut de lege,*" iar potrivit art. 86 alin. (4) "*declaratie fiscala intocmita potrivit art. 82 alin (2) este asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva verificarii ulterioare, si produce efectele juridice ale instiintarii de plata de la data depunerii acesteia*".

Art. 110 alin.(3) din din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, precizeaza ca: "*titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de*

organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii", iar potrivit pct. 107.1. din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi: a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii [...]".

De asemenea, potrivit art. 109 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007: *"la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"*.

Or, societatea contestatoare nu a depus declaratii fiscale, in speta deconturi de taxa pe valoarea adaugata pentru TVA de plata datorata conform evidentei contabile in suma de ... lei, ci numai pentru suma de ... lei, fapt pentru care, in vederea realizarii unui titlu de creanta pentru platile efectuate, organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere nr.../2009 pentru TVA nedeclarata de societate in suma de ... lei.

Motivatia contestatoarei ca societatea si-a indeplinit obligatia de declarare si plata a TVA si nu pot exista obligatii suplimentare de aceeasi natura, organele de inspectie fiscala stabilind in mod eronat TVA suplimentara de plata in suma de ... lei, nu poate fi retinuta deoarece, asa cum s-a aratat mai sus, suma de ... lei nu reprezinta TVA de plata, ci TVA nedeclarata.

Avand in vedere ca societatea nu a declarat in totalitate prin deconturile de TVA taxa pe valoarea adaugata datorata in suma de ... lei, decizia de impunere contestata este asimilata si tine locul declaratiei fiscale, adica a deconturilor de TVA nedepuse de societate la organul fiscal pentru suma de ... lei.

Prin adresa nr. I/.../14.01.2010, depusa la dosarul cauzei, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani la solicitarea organului de solutionare, se precizeaza ca inspectia fiscala a fost efectuata la solicitarea contestatoarei si aceasta nu detine un proces verbal incheiat cu Administratia Finantelor Publice Botosani in urma unui punctaj intre evidenta contabila si evidenta pe platitor. De asemenea, in adresa respectiva se specifica faptul ca suma inregistrata in decizia de impunere reprezinta diferenta stabilita intre sumele inregistrate in contabilitate si cele declarate de agentul economic, suma de plata stabilita la control fiind aceeasi cu suma inregistrata in contabilitate de 18.810 lei. Decizia de impunere contestata intocmita in urma inspectiei fiscale a fost transmisa si catre Administratia Finantelor Publice Botosani, aceasta avand obligatia de a inregistra diferentele in evidenta pe platitor.

Fata de cele retinute, contestatia formulata de S.C. T S.A. Botosani impotriva Deciziei de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de ... lei

reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care societatea avea obligatia declararii prin decontul de TVA.

2. Referitor la capatul de cerere privind majorarile de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca S.C. T S.A. Botosani datoreaza aceasta suma in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata nu a fost declarata si achitata la organele fiscale la termenele legale.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, organele de inspectie fiscala au constatat TVA nedeclarat in suma de ... lei, aceasta nefiind o suma de plata, ci urmeaza a fi inregistrata de catre Administratia Finantelor Publice Botosani in evidenta pe platitor.

Conform anexei nr. 1 la raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, intrucat prin nedeclararea in totalitate a TVA datorate, in interiorul perioadei controlate societatea a figurat cu TVA de plata neachitat la termenele legale.

In drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cuprinde urmatoarele prevederi referitoare la obligatiile fiscale accesorii:

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

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.”

Avand in vedere ca potrivit pct. 1 din prezenta decizie contestatoarea avea obligatia de a declara TVA in suma de ... lei, iar conform anexei nr. 1 la raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 in interiorul perioadei controlate societatea a figurat cu TVA de plata neachitat la termenele legale, in conformitate cu dispozitiile legale citate mai sus contestatoarea datoreaza majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Nu poate fi retinuta motivatia contestatoarei ca nu pot fi calculate dobanzi (majorari de intarziere) pentru "diferente de TVA nedeclarate", intrucat organele de inspectie fiscala au calculat accesoriile in functie de TVA pe care societatea o datora si nu a achitat-o la termenele de plata legale, conform anexei nr. 1 la raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr.../2009 privind plata de catre contestatoare a majorarilor de intarziere aferente TVA in suma de ... lei este o

masura legala, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art. 205 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"*. Conform art. 110 alin.(3): *"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"*, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): *"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal"*. In intelesul art. 41 *"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale"*.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: *"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal..."*, in conditiile art. 109(2): *"la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"*, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: *"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere"*, iar art. 88 prevede ca: *"sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:*

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)".

Potrivit art. 209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: *"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala"*.

In fapt, S.C. T S.A. Botosani contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../10.2009 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr.../2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

4. Referitor la capatul de cerere privind solicitarea prin contestatie a platii cheltuielilor de judecata ocazionate de derularea eventualelor litigii pe rolul instantelor de judecata, cauza supusa solutionarii este daca cererea contestatoarei este admisibila pentru solutionarea pe cale administrativa in fata compartimentului de solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani.

In drept, art. 205 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"*, iar potrivit art. 209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: *"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala"*.

De asemenea, conform art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003: *"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."*

Potrivit dispozitiilor legale citate mai sus se retine ca D.G.F.P.J. Botosani, prin compartimentului de solutionare contestatii, are competenta de a solutiona numai contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere si impotriva altor acte administrativ fiscale prin care s-au stabilit creante fiscale sau au fost dispuse alte masuri.

Avand in vedere ca solicitarea prin contestatie a platii cheltuielilor de judecata ocazionate de derularea eventualelor litigii pe rolul instantelor de judecata nu vizeaza o creanta fiscala sau o masura dispusa de organele de inspectie fiscala prin actele administrativ fiscale contestate, solicitarea contestatoarei nu poate face obiectul unei contestatii si nu poate intra in competenta de solutionare administrativa a D.G.F.P.J. Botosani, fapt pentru care cererea de solutionare a acestui capat de cerere va fi respinsa ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 214 alin.(3); 216; si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, se:

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei depusa de **S.C. T S.A. Botosani**, cu sediul in Municipiul Botosani, pentru suma de ... lei reprezentand TVA nedeclarata.

Art. 2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA.

Art. 3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009.

Art. 4. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata pentru plata cheltuielilor de judecata ocazionate de derularea eventualelor litigii pe rolul instantelor de judecata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,