

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

**DECIZIA NR. 15**  
**din 2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. L S.R.L. Botosani**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub  
nr. I/.../2009

Directia Generala a Finantelor Publice Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani prin adresa nr.../2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2009, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. L S.R.L. Botosani** cu sediul in municipiul Botosani, privind suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) respinsa la rambursare.

Contestatia este indreptata impotriva Deciziei de impunere nr.../2008 privind solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../2008 intocmit de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani.

De asemenea, societatea contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.../2008, pentru care competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

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 contestatiei pentru suma de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

**I. S.C. L S.R.L. Botosani** solicita anulara actelor de control contestate prin care a fost respinsa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei solicitata prin Decontul de taxa pe valoarea adaugata depus pentru luna septembrie a anului 2008, din urmatoarele motive:

- contestatoarea sustine ca a achizitionat in baza facturilor fiscale urmatoarele bunuri: program informatic, calculator, mobilier birou, autoturism, bunuri care sunt imperios necesare desfasurarii activitatii principale din statut, respectiv cod CAEN 7414 "activitati de consultanta pentru afaceri si

management” si in consecinta TVA in suma de ... lei inscrisa in respectivele facturi fiscale este deductibila;

- societatea considera ca abuziv organul de control nu a aprobat ramursarea TVA in suma de ... lei, fara a demonstra in nici un fel ca bunurile achizitionate ar fi fost folosite in alte scopuri decat in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile. De asemenea, organul de control decide si pentru viitor si afirma ca bunurile achizitionate nu ar fi destinate utilizarii in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile;

- organul de control invoca prevederile art. 145 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003, in fapt dand o interpretare proprie a legii incalcand prin aceasta regula de drept conform careia daca un text de lege are o formulare generala, atunci si aplicarea lui va fi generala, interpretul neputand face distinctie daca legea nu le incorporeaza. Acest principiu are rolul de a limita posibilitatea de a face distinctii, care sunt procedee ale interpretarii restrictive - “unde legea nu distinge, nici noi nu trebuie sa distingem”. In art. 145 din Legea nr. 571/2003 nu se specifica nicicum data (termenul) in care societatea comerciala inregistrata in scopuri de TVA trebuie sa desfasoare activitati comerciale taxabile pentru a putea deduce TVA inscrisa in documentele legale cu care a achizitionat bunuri si servicii.

**II.** Prin Decizia de impunere nr.../2008 pct. 2.2.1. Solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani respinge la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, motivand ca in fapt: “*societatea nu a facut dovada ca produsele si serviciile achizitionate pentru care a fost dedusa taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei au fost folosite in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca sunt destinate utilizarii in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile*”, invocand ca temei de drept art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani propune respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei, limitandu-se la preluarea constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr.../2008, fara a le sustine cu argumente suplimentare si fara a da raspuns motivatiilor petentei.

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

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei respinsa la rambursare, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. L S.R.L. Botosani are drept de deducere si de rambursarea a TVA in suma de ... lei evidentiata in facturi reprezentand achizitii de bunuri materiale, in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala nu a fost analizat daca achizițiile de bunuri materiale au fost destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile.**

Perioada supusa inspectiei fiscale: 26.09.2003 - 30.09.2008.

**In drept**, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pana la 31.12.2006, prevede la art. 145 **“Dreptul de deducere”** ca:

*“(1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.*

*[...]*

*(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;[...]*”

Incepand cu data de 01.01.2007, potrivit Legii nr. 343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 145 **“Sfera de aplicare a dreptului de deducere”**, are urmatorul cuprins:

*“(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.*

*(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a) operatiuni taxabile;[...]*”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar in situatia in care bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, se retine ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile si ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii este conditionat de efectuarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile. Prin urmare, in cazul unor bunuri si servicii facturate care nu sunt legate de obiectul de activitate al persoanei impozabile sau nu au fost efectuate in scopul operatiunilor sale taxabile, taxa pe valoarea adaugata nu este deductibila.

**In fapt, S.C. L S.R.L. Botosani** a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta achizitiei unor bunuri materiale, reprezentand:

- ... lei taxa pe valoarea adaugata aferenta unor servicii informatice achizitionate de la S.C. PC SRL in baza facturii fiscale seria ... nr../2004;

- ... lei taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii de mobilier de birou de la S.C. C SRL in baza facturii fiscale seria ... nr../2004;

- ... lei taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unui calculator THUND de 1,3 de la S.C. M SRL in baza facturii fiscale seria ... nr../2004;

- ... lei taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unui Autoturism marca BMW 320d de la S.C. A SRL in baza facturii fiscale seria ... nr.../2008.

Conform Notei explicative date organelor de inspectie fiscala in data de .../2008, reprezentantul societatii -dl. I motiveaza ca bunurile au fost achizitionate “pentru buna desfasurare a activitatii SC L SRL”.

Organele de inspectie fiscala nu au aprobat la rambursare soldul negativ al taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, motivand ca de fapt: “*in perioada verificata societatea nu face dovada ca produsele si serviciile anterior mentionate au fost folosite in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca sunt destinate utilizarii in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile*”.

Prin contestatia depusa, SC L SRL sustine ca bunurile achizitionate in baza facturilor fiscale (respectiv: program informatic, calculator, mobilier birou, autoturism) sunt imperios necesare desfasurarii activitatii principale din statut, respectiv cod CAEN 7414 “*activitati de consultanta pentru afaceri si management*” si in consecinta TVA in suma de ... lei inscrisa in respectivele facturi fiscale este deductibila. De asemenea, societatea considera ca abuziv organul de control nu a aprobat rambursarea TVA in suma de ... lei, fara a demonstra in nici un fel ca bunurile achizitionate ar fi fost folosite in alte scopuri decat in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile. Mai mult, petenta sustine ca organul de control decide si pentru viitor si afirma ca bunurile achizitionate nu ar fi destinate utilizarii in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile, dand o interpretare proprie art. 145 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 si incalcand principiul de drept “unde legea nu distinge, nici noi nu trebuie sa distingem”, art. 145 din Legea nr. 571/2003 nu se specifica nicicum data (termenul) in care societatea comerciala inregistrata in scopuri de TVA trebuie sa desfasoare activitati comerciale taxabile pentru a putea deduce TVA inscrisa in documentele legale cu care a achizitionat bunuri si servicii.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca, prin Decizia de impunere nr.../2008 privind solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../2008, **Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani nu analizeaza daca achizitiile de bunuri materiale sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.**

De asemenea, se retine ca desi potrivit pct. 3.6. din Ordinul ANAF nr. 519/2005: “*referatul cu propuneri de solutionare cuprinde [...] propuneri de solutionare a contestatiei, avand in vedere toate argumentele si documentele contestatorului*”, prin referatul de inaintare a contestatiei, organele de inspectie fiscala nu dau raspuns motivatiilor contestatoarei preluind integral constatările din raportul de inspectie fiscala, desi aveau atat posibilitatea cat si obligatia legala de a raspunde sustinerilor petentei.

**In drept**, art. 105 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *“Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”*, iar art. 49 prevede ca: *“pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, in conditiile legii, administreaza mijloace de proba [...]”*.

Fata de obligatii ce decurg din textele de lege prezentate mai sus, *se retine ca organele de inspectie fiscala nu au analizat daca achizitiile de bunuri si servicii care fac obiectul contestatiei au fost folosite in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca sunt destinate utilizarii in folosul realizarii de operatiuni taxabile in viitor si nu au administrat mijloace de proba pentru determinarea starii de fapt fiscale, astfel incat sa rezulte cu certitudine din raportul de inspectie fiscala.*

Mai mult, organele de inspectie fiscala nu au analizat daca aceste achizitii au fost sau vor fi inregistrate pe costuri pentru realizarea unor investitii destinate realizarii de operatiuni taxabile cu drept de deducere, caz in care societatea contestatoare are posibilitatea ajustarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform procedurii prevazute de art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere argumentele de fapt si de drept prezentate mai sus si faptul ca organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de ... lei fara a analiza si a administra mijloace de proba ca achizitiile de bunuri si servicii care fac obiectul contestatiei au fost folosite in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca sunt destinate utilizarii in folosul realizarii de operatiuni taxabile, se retine ca, pe baza deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala contestate, organul de solutionare a contestatiei nu poate determinata cu claritate baza impozabila privind TVA datorata de societate si in consecinta legalitatea masurii de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

**In drept**, art. 216 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: *“ prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”* in conditiile prevazute de pct.12.6.-12.8. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005.

Fata de considerentele prezentate mai sus, va fi desfiintata masura de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei dispusa prin Decizia de impunere nr.../2008 privind solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../2008, urmand ca Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, prin alta echipa decat cea care a intocmit raportul de inspectie fiscala contestat,

sa efectueze reverificarea si sa incheie un alt act administrativ fiscal care va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, pentru a stabili cu certitudine daca achizitiile de bunuri care fac obiectul contestatiei au fost folosite in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca sunt destinate utilizarii in folosul realizarii de operatiuni taxabile, functie de care se va stabili daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere si de rambursare a TVA in suma de ... lei

**2. Referitor la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr.../2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.**

**In fapt**, prin Dispozitia de masuri nr.../2008 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr.../2008 si in raportul de inspectie fiscala nr.../2008.

**In drept**, art. 209 din O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

***“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, se solutioneaza dupa cum urmeaza:***

***a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal; [...]***

***“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:***

***“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.”***

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile

stabilite de organele de inspectie fiscala, *“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”*

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. L S.R.L. Botosani** prin dispozitia de masuri nr.../2008 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, deciziile privind rambursarea TVA, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(3); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

## **DECIDE:**

**Art. 1.** Desfiintarea Deciziei de impunere nr.../2008 privind solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare si a raportului de inspectie fiscala nr.../2008 pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) respinsa la rambursare, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani sa efectueze o noua inspectie fiscala la **S.C. L S.R.L. Botosani**, care va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, sa incheie un nou raport de inspectie fiscala si sa emita o noua decizie privind solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, avand in vedere prevederile legale si considerentele din prezenta decizie.

**Art. 2.** Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr.../2008 catre Activitatea de Inspectie Fiscala

din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**