

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

DECIZIA NR.71
din 29.12.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. C S.R.L.**, cu sediul in jud.
Botosani, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/...../30.10.2009

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J.
- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../2/05.11.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../06.11.2009, asupra contestatiei formulate de **S.C. C S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../19.10.2009, a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../3/07.10.2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../19.10.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului 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. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. C S.R.L. Botosani contesta suma totala de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata ;
- lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata,

motivand urmatoarele:

Soldul de 34.000 lei, la data de 30.06.2008, reprezinta valoarea a 34.000 kg. lucerna uscata, potrivit fisei de magazie si jurnalelor de recoltare din luna mai 2008 (7.000 kg.) si luna iunie 2008 (27.000 kg.), la pretul de 1 leu pe kg., care s-a vandut in luna iulie 2008 cu ff. 03/31.07.2008. Diferenta de 22.000 kg. lucerna a fost vanduta cu factura nr.05/31.10.2008. Petenta mai precizeaza ca de pe 10 ha. teren cultivat cu grau in toamna anului 2007 nu s-a recoltat cantitatea de 85.000 kg. grau , pana in luna iunie 2008, intrucat recoltarea graului se efectueaza incepand cu luna iulie a anului agricol, in luna iulie 2007 recoltandu-se 6.000 kg. grau de pe 2 ha. cultivate. Astfel, soldul contului 345 "Produse finite" din balanta de verificare a lunii iunie 2008, de 34.000 lei nu reprezinta c/valoarea a 85.000 kg. grau.

Cantitatea de 45.000 kg. de grau recoltata in luna iulie 2008, de pe 10 ha. teren cultivat, conform jurnalului de recoltare si N.C. nr.5/31.07.2008, datorita unei erori materiale, nu s-a evidentiat in balanta lunii iulie 2008, ca intrare de produs finit, dar s-a evidentiat in balanta lunii iulie 2008, ca iesire de produs finit, prin vanzarea a 30.000 kg. din aceasta cantitate, in valoare de 12.600 lei potrivit facturii nr.03/31.07.2008 si N.C. nr.8/31.07.2008. Diferenta de 15.000kg. grau se afla in stoc si poate fi constatata de catre organele de control la o eventuala verificare.

Referitor la materialele de constructie achizitionate , contestatoarea sustine ca acestea au fost utilizate in scopul continuarii constructiei denumita grajd 35 vaci +siloz nutret+imprejmuire+fantana -extravilan Zosin, conform autorizatiei de constructie nr.... din 17.01.2008, emisa de Consiliul Judetean Botosani sub nr..... din 14.01.2008, pe numele firmei S.C. C S.R.L. Petenta considera ca potrivit art.145 din Codul fiscal, sunt indeplinite conditiile legale pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale de constructie pentru investitii in curs.

In ceea ce priveste soldul contului 345 din balanta lunii iunie 2009, in suma de lei, petenta sustine ca din eroare nu a inregistrat descarcarea gestiunii de produse finite vandute cu factura nr...../01.06.2009, in valoare de lei, corectia erorii facandu-se in luna iulie 2009 cu N.C. nr...../30.07.2009.

II. Prin Decizia de impunere nr./19.10.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../19.10.2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

In urma controlului s-a stabilit T.V.A. deductibila aferenta perioadei controlate in suma de lei, cu o diferenta de lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta materialelor de constructie achizitionate in perioada iulie -octombrie 2008 si inregistrate direct pe consum fara a se utiliza in scopul realizarii de venituri impozabile. Achizitiile de materiale de constructii aferente facturilor emise de S.C.G S.R.L. nu au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta sumei de lei ce reprezinta valoarea marfii lipsa in gestiune la 30.06.2008. S.C. C S.R.L. are in sold la produse finite in valoare de lei la data de 30.06.2008 reprezentand grau 85.000 kg.x0,4 lei/kg. Din acest stoc, in luna iulie 2008 s-au vandut 30.000 kg x 0,4 lei/kg. Deci, la sfarsitul lunii iulie 2008 societatea ar fi trebuit sa detina in stoc 55.000 kg x 0,4 lei/kg. Organele de inspectie au constatat vanzarea si neinregistrarea veniturilor in suma de lei cu T.V.A. colectata aferenta in suma de lei.

De asemenea, organele de inspectie au colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta sumei de lei ce reprezinta pretul a 45.000 kg. grau recoltat in iulie 2008, conform jurnalului de recoltare si a Notei contabile nr...../31.07.2008, ce nu a fost inregistrat a in evidenta contabila. Astfel, petenta nu a inregistrat in evidenta contabila productia de grau obtinuta in luna iulie 2008, si anume valoarea de lei reprezentand grau 45.000 kg x 0,4 lei/kg. Organele de inspectie au constatat cu ocazia efectuarii investigatiei pe teren, lipsa productiei de grau realizate in anul 2008. Se constata vanzarea si neinregistrarea veniturilor in suma de lei cu T.V.A. colectata aferenta in suma de lei.

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

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

1. Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. C S.R.L. Botosani are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei evidentiata in facturile fiscale reprezentand achizitia de materiale de constructie in perioada iulie-octombrie 2008, in conditiile in care organele de inspectie fiscala sustin ca achizitia nu este destinata realizarii unor operatiuni taxabile.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.07.2008 - 30.06.2009.

Societatea este inregistrata in scopuri de TVA, perioada de raportare fiind trimestrul.

In fapt, S.C. C S.R.L. Botosani a achizitionat de la S.C. G S.R.L. Botosani, in baza mai multor facturi fiscale, materiale de constructie pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de lei in perioada iulie-octombrie 2008. In baza decontului TVA intocmit la data de 30.06.2009 pentru trimestrul II 2009, contestatoarea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de lei.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../19.10.2009, organele de inspectie fiscala au respins la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, motivand in principal ca aceste materiale au fost inregistrate direct pe consum fara a se utiliza in scopul realizarii de venituri impozabile, aceste materiale nefiind utilizate in scopul realizarii operatiunilor taxabile.

Cu privire la destinatia achizitiei in folosul realizarii de operatiuni taxabile.

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, prevede in principal doua conditii pentru acordarea dreptului de deducere a TVA: intentia persoanei impozabile de a desfasura operatiuni taxabile si, respectiv, detinerea unei facturi legale pentru achizitie.

1. Intentia persoanei impozabile de a desfasura operatiuni taxabile.

In drept, art. 145 “Sfera de aplicare a dreptului de deducere” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pentru anul 2007, prevede:

“(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 aceste prevederi legale, 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.

In aplicarea acestor prevederi legale, Directia legislatie in domeniul TVA, din cadrul MFP precizeaza:”*din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie reiese ca dreptul de deducere a TVA se acorda pe baza intentiei declarate a persoanei impozabile de a desfasura activitati supuse TVA*”. In acest sens, la stabilirea dreptului de deducere a taxei, organele de inspectie fiscala trebuie sa tina seama de faptul ca daca se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunul in folosul desfasurarii operatiunilor taxabile, dreptul de deducere se acorda.

Potrivit sustinerilor contestatoarei rezultate din dosarul cauzei, materialele achizitionate au fost utilizate in scopul continuarii constructiei denumita Grajd 35 vaci+ Siloz nutret + Imprejmuire+ Fantana- extravilan Zosin -comuna Cotusca, conform autorizatiei de construire nr... din 17.01.2008, emisa de Consiliul Judetean Botosani, sub nr...../14.01.2008, aceasta autorizatie fiind emisa pe numele firmei S.C. C. S.R.L., deci în folosul operatiunilor taxabile.

Organul de solutionare a contestatiei retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia societatii din care rezulta fara echivoc intentia declarata a persoanei impozabile (a contestatoarei) de a utiliza materialele achizitionate pentru a desfasura activitati supuse TVA, ceea ce are drept consecinta acordarea dreptului de deducere a TVA.

Potrivit Deciziei de impunere nr. /19.10.2009, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma de lei(aceasta suma continand suma de lei reprezentand T.V.A. aferenta materialelor de constructie), motivand ca nelegala inregistrarea "in perioada controlata a sumei de lei reprezentand T.V.A. deductibila", contestatoarea incalcand prevederile art. 155 alin. (5) lit. 6 si art.1287, alin.4, lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. De asemenea, in raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../19.10.2009, organele de inspectie fiscala consemneaza ca "*s-a stabilit T.V.A. deductibila aferenta perioadei controlate in suma de lei, cu o diferenta de lei dupa cum urmeaza:*

1) 8.326 lei aferenta materialelor de constructie achizitionate in perioada iulie-octombrie 2008 si inregistrate direct pe consum fara a se utiliza in scopul realizarii de venituri impozabile".

Conform art. 105 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, "***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 [...]***", insa motivatia invocata de organele de inspectie fiscala in respingerea deducerii TVA, si anume ca materialele achizitionate nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile cu TVA nu a fost sustinuta cu probe.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au analizat daca achizitia de bunuri care face obiectul controlului a fost sau nu a fost folosita in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca urmeaza sau nu sa fie destinata 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 si din decizia de impunere.

Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta are dreptul de deducere a TVA in suma de 8.326 lei.

2. Persoana impozabila sa detina o factura legala pentru achizitie.

In drept, art. 146 "Conditii de exercitare a dreptului de deducere" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la alin.(1) lit. a) ca: "***1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:***

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin. (5), iar Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, prevad la pct. "46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78 [...]"

Fata de aceste cerinte legale, din dosarul cauzei se retine ca pentru achizitia materialelor de constructie societatea detine exemplarul original al facturilor emise de S.C. G S.R.L. Botosani, iar din constatarile organelor de inspectie fiscala nu reiese ca facturile in cauza nu ar cuprinde informatiile prevazute de lege, astfel incat se retine ca este indeplinita conditia privind exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei.

Fata de prevederile legale prezentate la pct. 1 din prezenta decizie si avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca contestatoarea indeplineste conditiile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei, astfel incat urmeaza a fi admisa contestatia referitoare la acest capat de cerere.

2. Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. C S.R.L. Botosani datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei , in conditiile in care aceasta nu a inregistrat in evidenta contabila recolta de grau din luna iulie 2008, respectiv cantitatea de 45.000 kg. grau, la pretul de 0,4 lei/kg, valoarea totala fiind de lei, dar a inregistrat factura fiscala nr.../31.07.2008 prin care a vandut cantitatea de 30.000 kg. grau la pretul de 0,4 lei/kg. , colectand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In drept, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, prevede ca:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."

Conform art. 105 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, "**inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere**".

De asemenea, art.137 (1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din :

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit.b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului,...."

In fapt, cu ocazia efectuării investigației pe teren, in data de 13.10.2009, organele de inspectie au constatat lipsa productiei de grau obtinuta in luna iulie 2008, respectiv cantitatea de 45.000 kg x0,4 lei/kg, fapt ce a fost declarat si de administrator in Nota explicativa din data de 13.10.2009.

Intrucat constatarile organului de inspectie sunt contradictorii cu sustinerile contestatoarei, respectiv ca datorita unei erori materiale, nu s-a evidentiat in balanta lunii iulie 2008, ca intrare de produs finit, cantitatea de grau recoltata, dar s-a evidentiat in balanta lunii iulie 2008, ca iesire de produs finit, prin vanzarea a 30.000 kg. din aceasta cantitate, in valoare de lei potrivit facturii nr.../31.07.2008 si N.C. nr.../31.07.2008, organul de solutionare a contestatiei a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala sa intocmeasca un proces verbal de cercetare la fata locului din care sa rezulte componenta soldului contului 345 " Produse finite" la data de 30.06.2008 si ce produs finit a fost vandut cu factura fiscala nr.../31.07.2009.

Prin procesul verbal incheiat la data de 14.12.2009, organele de inspectie au constatat urmatoarele:

- soldul contului 345 'Produse finite " la data de 30.06.2008, in valoare de 34.000 lei reprezinta c/valoarea a 34.000 kg. lucerna uscata (34.000 kg. x1

leu/kg) provenita din recolta lunii mai 2008 in valoare de 7.000 lei (7.000 kg.x 1 leu/kg- conform jurnalului de recoltare si NIR din 31.05.2008) si din reco0lta lunii iunie 2008 in valoare de 27.000 lei(27.000 kgx 1 leu/kg- conform jurnalului de recoltare si NIR din 30.06.2008).

- cu factura fiscala nr..../31.07.2008 societatea a vandut cantitatea de 30.000 kg. grau la pretul de 0,42 lei/kg , in valoare delei fara T.V.A.

In luna iulie 2008 societatea recolteaza cantitatea de 45.000 kg. grau in valoare de 18.000 lei la pret de inregistrare de 0,4 lei/kg. conform jurnalului de recoltare si NIR dar nu a inregistrat in contabilitatea aceasta intrare in luna iulie 2008.

Din cele prezentate mai sus si avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca, eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru productia de grau recoltata. Astfel, asa cum rezulta si din procesul verbal de cercetare la fata locului incheiat la data de 14.12.2009 petenta a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr.../31.07.2008, respectiv vanzarea unei cantitati de 30.000 kg. grau in valoare totala de lei, din care T.V.A. in suma de lei, dar nu a inregistrat productia de grau recoltata in luna iulie 2008, respectiv cantitatea de 45.000 kg. grau la pretul de 0,4 lei/kg. Consecinta fiscala a neinregistrarii in evidenta contabila a productiei de grau recoltate nu este nicidecum colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata fiind constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului.

Tot din procesul verbal de cercetare la fata locului incheiat la data de 14.12.2009 rezulta ca la data de 30.06.2008 petenta avea in stoc cantitatea de 34.000 kg lucerna uscata. Astfel, eronat organele de inspectie au considerat ca, cantitatea de grau vanduta cu factura fiscala nr..../31.07.2008 a diminuat stocul existent la data de 30.06.2008, stocul de produse finite la o anumita data neputand fi stabilit prin luarea in considerare a unor operatiuni viitoare.

Astfel, tinand seama de cele precizate mai sus, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a se admite.

3. Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. C S.R.L. Botosani datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei , in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a inregistrat lipsa in gestiune a unei cantitati de 4.500 kg. grau la pretul de 0,5 lei/kg., valoarea totala fiind de lei.

In drept, art.128, alin. (4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

(...)

d) bunurile constatate lipsa in gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin.(8) lit. a)-c)."

In fapt, asa cum rezulta din procesul verbal de cercetare la fata locului incheiat la data de 14.12.2009, in perioada 01.01.2008-30.06.2008 a fost scazuta din evidenta contabila, fara documente justificative, cantitatea de 4.500 kg. grau, in valoare de lei (4.500 kg.x 0,5 lei/kg).

Astfel, din cantitatea de 6.000 kg grau, existente in sold conform evidentei contabile, a fost livrata numai cantitatea de 1.500 kg. grau, cu factura

fiscala nr..., evidentiata la data de 31.03.2008, iar diferenta de 4.500 kg. grau a fost scazuta din evidenta contabila dupa cum urmeaza:

-3.000 kg. ca fiind data in consum, dar fara document justificativ, pentru infiintarea culturii de grau pentru anul 2008;

-1.500 kg. a fost scazuta din evidenta contabila nejustificat ca fiind livrata cu factura fiscala nr..., inregistrata la 31.03.2008, in fapt in factura fiind consemnate alte produse in valoare de 750 lei.

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila cantitatea de 4.500 kg. grau, in valoare de lei, lipsa in gestiune, pentru aceasta lipsa, in conformitate cu prevederile legale de mai sus datorandu-se taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, astfel ca pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a se respinge ca fiind neintemeiata.

4.Referitor la capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca aceasta suma este datorata, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au stabilit, prin raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../19.10.2009, o lipsa in gestiune in valoare de lei, cu o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, ulterior prin procesul verbal de cercetare la fata locului organele de inspectie stabilind o lipsa in gestiune in suma de lei.

In drept, art.128, alin. (4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

(...)

d) bunurile constatate lipsa in gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin.(8) lit. a)-c)."

In fapt, prin Decizia de impunere nr...../19.10.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../19.10.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta lipsei in gestiune la data de 30.06.2008, neinregistrata in evidenta contabila.

Prin procesul verbal de cercetare la fata locului incheiat la data de 14.12.2009, organele de inspectie au stabilit ca petenta datoreaza de fapt o taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta unei lipse in gestiune in valoare de lei.

Prin referatul cuprinzand propuneri de solutionare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune admiterea contestatiei formulata de S.C. C S.R.L. Botosani pentru suma totala de lei din care: lei taxa pe valoarea adaugata si lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei retine ca propunerile facute de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin referatul cuprinzand propuneri de solutionare a contestatiei intocmit in urma incheierii procesului verbal de cercetare la fata locului incheiat la data de 14.12.2009 sunt intemeiate, urmand a fi admisa contestatia pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

5. In ceea ce priveste accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca S.C. C S.R.L. datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care debitul la care au fost calculate urmeaza a fi admis partial prin prezenta decizie .

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(2).

Pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Intrucat prin prezenta decizie urmeaza a fi admis debitul in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, si tinand seama de prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 si ale pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se desfiinteaza pct.2.2.1 referitor la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din Decizia de impunere nr...../19.10.2009, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata tinand cont de prevederile legale in vigoare si de considerentele prezentei decizii.

6. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../3/19.10.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. 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, datorii 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 nr. IV/...../3/19.10.2009, 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...../19.10.2009 si in raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../19.10.2009.

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 titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:
(...)**

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii 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. C S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/...../3/19.10.2009 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, 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 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.

7. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/7070/19.10.2009, 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 restituiri 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. C S.R.L. Botosani contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../19.10.2009 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../19.10.2009 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./19.10.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../19.10.2009, 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/...../19.10.2009 , 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.

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.(1); 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. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata **S.C. C S.R.L.** din Botosani pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Art.2. Admiterea contestatiei formula de S.C.C S.R.L. pentru suma de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;
- lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Art.3. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr...../19.10.2009 referitoare la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala sa emita o noua decizie de impunere referitoare la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata tinand cont de prevederile legale in vigoare si de considerentele prezentei decizii.

Art.4. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr.IV/...../3/19.10.2009 catre Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Art.5. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../19.10.2009.

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

DIRECTOR COORDONATOR,