

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

DECIZIA NR. 33
din 08.04.2011

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. A S.R.L. din Botosani,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului
Botosani sub nr. I/...../28.03.2011.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului 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/.../28.03.2011, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../28.03.2011, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. A S.R.L. Botosani**.

Obiectul contestatiei il constituie plata la buget a sumei totale de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari de intarziere aferente TVA .

Contestatia este indreptata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../28.02.2011, a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BT .../28.02.2011 si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../28.02.2011 emise in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../28.02.2011 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei pentru suma totala de lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. A S.R.L. sustine ca incadrarea terenului in suprafata de mp ca fiind neconstruibil este corecta tinand cont de istoricul acestuia. Astfel, terenul a fost cumparat de la o autoritate neplatitoare de T.V.A., respectiv Consiliul Local Vladeni, iar la data achizitionarii era situat in extravilanul comunei Vladeni, nefiind scos din circuitul agricol in vederea construirii.

Societatea nu si-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestui teren, si prin urmare, in mod legal la data instrainarii acestuia a considerat aceasata operatiune ca fiind livrare de bunuri scutita fara drept de deducere.

Societatea mai sustine ca incadrarea unui teren in categoria de teren construibil sau teren cu orice alta destinatie se face pe baza unui certificat de urbanism asa cum este prevazut la pct.37, alin.(6) din H.G. nr.44/2004.

Organul de inspectie fiscala a incadrat acest teren ca fiind construibil avand la baza extrasul de carte funciara si nu certificatul de urbanism. Petenta considera ca nu datoreaza aceasta taxa pe valoarea adaugata intrucat pentru acest teren nu a fost emisa nici o autorizatie de construire, iar prin certificatul de urbanism nr.../08.10.2010, emis ulterior pentru actualul proprietar, se atesta faptul ca terenul nu este construibil.

Astfel, petenta sustine ca incadrarea de catre societate a terenului ca neconstruibil si instrainarea acestuia fara colectare de T.V.A. este legala si corecta avand la baza incadrarea initiala a terenului in categoria "teren extravilan", cat si cea de "teren agricol nefiind permisa amplasarea de constructii", conform atestarii autoritatii administrativ teritoriale.

In ceea ce priveste accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata, petenta considera ca acestea nu sunt datorate atata timp cat nu datoreaza debitul cu acest titlu.

II. Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a efectuat inspectia fiscala generala la S.C. A S.R.L. Botosani constatand urmatoarele:

Agentul economic a efectuat livrarea suprafetei de mp, teren situat in intravilanul satului Hutani, comuna Vladeni, cu numarul cadastral .../..., CF din 14.09.2009 eliberat de Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Botosani, conform facturii nr...../18.09.2009 emisa de S.C. N S.R.L. Cristesti, in suma totala de lei, fara a inscrie in factura si fara a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta tranzactiei.

Intrucat, conform extrasului de carte funciara nr...../14.09.2009 eliberat de Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Botosani, terenul in suprafata de mp, situat in parcela nr....., numar cadastral .../.. se afla, anterior vanzarii", in categoria de folosinta " curti constructii" organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta vanzarii acestui teren.

Pentru diferentele constatate, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au propus suspendarea solutionarii contestatiei pana la finalizarea laturii penale.

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 suma totala de lei, reprezentand TVA in suma de lei si accesoriile aferente TVA in suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca poate fi solutionata pe fond contestatia depusa de S.C. A S.R.L. Botosani, in conditiile in care Garda Financiara-Sectia Botosani a sesizat organele de urmarire si cercetare penala, impunandu-se suspendarea solutionarii pe cale administrativa a contestatiei pana la finalizarea laturii penale.

In drept, Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, prevad la pct. 3.6 ca obligatie pentru organele de inspectie fiscala care inainteaza contestatia spre solutionare: "Referatul cu propuneri de solutionare cuprinde precizari privind indeplinirea conditiilor de procedura, mentiuni privind instituirea masurilor asiguratorii sau sesizarea organelor de urmarire si cercetare penala..."

Aceste prevederi se completeaza corespunzator cu dispozitiile pct. 10.1.-10.9. din OPANAF nr. 519/2005.

De asemenea, art. 213 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: "**organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.**"

Fata de aceste dispozitii legale, organul de solutionare a contestatiei va analiza in primul rand exceptiile de procedura si de fond, iar apoi, daca va fi cazul, se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei.

In fapt, prin referatul de inaintare, Activitatea de Insectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani precizeaza ca "*impotriva administratorilor S.C. A S.R.L. Botosani a fost intocmita sesizarea penala nr...../09.03.2011*".

De asemenea, la dosarul cauzei exista adresa nr. /28.09.2010 a Garzii Financiare- Sectia Botosani, adresa prin care se formuleaza plangere penala impotriva domnului A, administrator al S.C. A S.R.L. Botosani.

Prin plangerea formulata, Garda Financiara- Sectia Botosani solicita dispunerea masurilor legale de incepere a cercetarilor in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor de evaziune fiscala si fals in declaratii prevazute si pedepsite de art.9, lit b din Legea nr.241/2005 si art.292 din Codul penal, precum si stabilirea persoanelor vinovate de savarsirea acesteia.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../28.02.2011 emise in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../28.02.2011 , organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. A S.R.L. datoreaza obligatii fiscale de plata in suma totala de lei, reprezentand TVA in suma de lei si accesorii aferente TVA in suma delei.

Se retine ca intre obligatia fiscala totala in suma de lei stabilita de organele de inspectie fiscala pe total perioada supusa inspectiei fiscale si stabilirea naturii infractionale a faptelor savarsite de d-nul A exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei dedusa solutionarii D.G.F.P.J. Botosani.

Organele administrativ - jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza latura penala.

Prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale potrivit principiului de drept **penalul tine in loc civilul** consacrat prin art. 19 alin. (2) din Codul de procedura penala.

In cauza sunt aplicabile prevederile art. 214 alin.(1) lit.a) din Codul de procedura fiscala, republicat: "**organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:... organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa**".

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, D.G.F.P.J. Botosani nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va admite exceptia de procedura

privind suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala pentru suma totala de lei.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

De asemenea, dosarul cauzei va fi transmis Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, facandu-se aplicarea dispozitiilor pct. 10.4. din Ordinul ANAF nr. 519/2005: atunci cand **“prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, dosarul contestatiei se transmite, dupa caz, organului care a efectuat inspectia fiscala, urmand ca acesta sa fie restituit, la incetarea motivului care a determinat suspendarea, organului de solutionare competent”**.

2. Referitor la capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. A S.R.L. impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-BT .../28.02.2011, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatia este lipsita de interes.

In fapt, petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-BT .../28.02.2011 incheiata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala .

In drept, potrivit dispozitiilor art.85 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 prevede:

(1) 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.”

Art.109 alin.(1) si alin.(2) din acelasi act normativ precizeaza:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferentele in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

In acceptiunea Codului de procedura fiscala la art.110 alin.(3) se precizeaza ca:

“(3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii.”

Totodata potrivit art.205 si art.206 din acelasi act normativ:

“Art.205-(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii.

(2) Este indreptatit la contestatie numai cel care se considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna.

(4) Pot fi contestate in conditiile alin.(3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art.89 alin.(1), contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.

Art.206-(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.

(2) 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."

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta ca pot fi contestate atat titlurile de creanta prin care s-au stabilit si individualizat creante fiscale cat si actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestatiile putand fi formulate numai de cel care se considera ca a fost lezat in drepturile sale.

Totodata, lezarea interesului legitim trebuie demonstrata prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat obiectul, motivele de fapt si de drept precum si dovezile pe care se intemeiaza aceasta.

In situatia de fapt si de drept mai sus prezentata se retine ca petenta se afla in situatia de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligatii la bugetul general consolidat al statului in raport de dispozitiile art.205 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, deci nu a fost lezata in vreun interes al sau.

Totodata petenta nu a motivat si demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BT .../28.02.2011.

Articolul 217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat precizeaza ca:

"(1) Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

Punctul 13 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, aprobate prin Ordinul nr.519/2005, in ceea ce priveste respingerea contestatiei pentru neindeplinirea conditiilor procedurale, precizeaza la punctul 13.1 lit.d urmatoarele:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

(...)

d) lipsita de interes, in situatia in care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat in dreptul sau legitim;"

Drept urmare, avand in vedere prevederile legale sus mentionate pentru acest capat de cerere contestatia formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BT/28.02.2011 urmeaza sa fie respinsa ca lipsita de interes.

3. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr.F-BT/28.02.2011 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./28.02.2011 , 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. F-BT .../28.02.2011 si in raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../28.02.2011.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

"(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale a finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei;

(...)

(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. A S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr...../28.02.2011 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.

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. Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de S.C A S.R.L. Botosani pentru suma totala de lei, reprezentand TVA in suma de lei si accesorii aferente TVA in suma de lei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii.

Art. 2. Transmiterea dosarului cauzei Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea, aceasta sa sesizeze organul competent pentru solutionarea pe fond a cauzei.

Art.3. Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BT/28.02.2011.

Art.4. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata de S.C. A S.R.L. impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr./28.02.2011, Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat.

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

DIRECTOR EXECUTIV,