

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2008  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
C.S. F C U P T,  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice Timis – Biroul solutionarea contestatiilor, prin adresa nr.....2007, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.....2007, asupra contestatiei formulata de **C.S. F C U P T** impotriva Deciziei de impunere nr.....2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...2007 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice T – Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala.

Contestatia are ca obiect suma totala de **x lei** reprezentand:

- x lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar din care a fost respinsa la rambursare suma de x si a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei;**
- x lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere nr.....2007, respectiv .....2007, asa cum rezulta din confirmarea de primire, anexata in copie la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei, respectiv .....2007, asa cum reiese din stampila registraturii Directiei generale a finantelor publice a judetului T.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. C.S. F C U P T contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului T – Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:**

Referitor la factura fiscala emisa de A F C N, in urma unui control incrucisat la aceasta societate a rezultat ca factura fiscala seria x nr.....2005 avand ca obiect transferul jucatorilor P M V, O A, C G G, C G si C G in suma totala de x lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei apartine asociatiei sportive verificate insa este anulata, toate cele trei exemplare aflandu-se in original in arhiva asociatiei.

C.S. F C U P T a inregistrat in Jurnalul de cumparari din luna decembrie 2005 factura fiscala seria x nr.....2005, inregistrarea fiind efectuata in baza facturii transmise prin fax, fara ca A F C N sa-si indeplineasca obligatia de a remite originalul facturii.

Avand in vedere ca A F C N nu a transmis factura in original, C.S. F C U P T s-a adresat Judecatoriei sectorului x Bucuresti prin care a solicitat instantei sa dispuna obligarea acestei asociatii la transmiterea facturii fiscale nr.....2005 in original.

Prin Sentinta civila nr.....2007, pronuntata in dosarul nr.....2007, Judecatoria sectorului x Bucuresti a dispus obligarea A F C N de a remite factura fiscala nr.....2005 in original catre C.S. F C U P T

In ceea ce priveste plata facturii fiscale nr.....2005, contestatoarea precizeaza ca aceasta a fost efectuata in contul A P N B la cererea expresa a A F C N, motivata de existenta intre aceste entitati juridice a unei conventii.

Prin urmare, contestatoarea solicita recunoasterea deducerii taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura fiscala nr.....2005 care i-a fost comunicata doar prin fax.

C.S. F C U P T a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, solicitare in urma careia i-a fost acordat codul de identificare fiscala R.../2005, devenind platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de .....2005.

Directia generala a finantelor publice T – Structura de Administrare Fiscala – Activitatea de Metodologie si Administrare a Veniturilor Statului a solicitat Directiei generale de proceduri pentru administrarea veniturilor clarificarea problemei, aceasta emitand un nou certificat de inregistrare fiscala la data de ....2007 prin care a fost atribuit C.S. F C U P T codul de identificare fiscala RO .....

Astfel, contestatoarea precizeaza ca exista o contradictie intre retinerile organelor de inspectie fiscala in sensul ca nu avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in perioada .....2005 - .....2006 datorita faptului ca pe facturile fiscale de intrare este inscris codul de inregistrare fiscala initial, respectiv codul de identificare fiscala ...../2000 si nu cel de platitor de taxa pe valoarea adaugata, iar pe de alta parte atunci cand se refera la platile efectuate, se precizeaza ca acestea sunt valabile, indiferent de codul cu care s-a identificat societatea, pe motiv ca este vorba despre aceeasi persoana juridica.

C.S. F C U P T precizeaza ca organele de inspectie fiscala au respins nejustificat la rambursare suma de x lei, intrucat deducerile sunt intemeiate si legale, avand in vedere ca societatea si-a informat furnizorii despre existenta unui cod fiscal pentru platitor de taxa pe valoarea adaugata, dar acestia au continuat sa emita facturi pe vechiul cod.

In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata, contestatoarea precizeaza ca nu exista temei legal pentru care aceasta suma sa dobandeasca natura fiscala de taxa pe valoarea adaugata colectata si respectiv de plata, intrucat aceasta suma nu a fost declarata prin deconturi, regasindu-se in contabilitatea unitatii si poate fi stornata prin nota contabila de stornare.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata, C.S. F C U P T mentioneaza ca aceasta a fost deja achitata de societate, reluarea acesteia in rubrica de taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata nefiind justificata.

Cu privire la suma de x lei stabilita ca taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata, societatea precizeaza ca aceasta trebuie compensata cu taxa pe valoarea adaugata deductibila la care clubul era indreptatit, avand ca rezultat o diferenta negativa in suma de x lei, din care s-a solicitat la rambursare suma de x lei.

C.S. F C U P T solicita si anulara sumei de x lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere pe principiu conform caruia *“accesoriul urmeaza principalul”*.

Totodata, contestatoarea mentioneaza ca desi in Raportul de inspectie fiscala s-au calculat majorari si penalitati de intarziere, in Decizia de impunere la punctul 2 al rubricii apar doar majorarile de intarziere, penalitatile nemaifiind evidentiata separat, existand o contradictie evidenta intre cele doua acte intocmite de organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere faptul ca furnizorii contestatoarei au colectat taxa pe valoarea adaugata de pe facturile inregistrate de aceasta si au achitat taxa pe valoarea adaugata de plata, nici C.S. F C U P T si nici furnizorii acesteia nu s-au sustras obligatiilor bugetare, motiv pentru care facturile fiscale in cauza ar trebui sa fie recunoscute ca si documente justificative si implicit sa fie recunoscut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata exercitat in baza acestora.

**II.Prin Raportul de inspectie fiscala nr.....2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului T - Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:**

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea rambursarii taxei pe valoarea adaugata solicitata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata nr.....2006 aferent lunii mai 2006 si a cuprins perioada .....2003 - .....2006.

C.S. F C U P T are un cod unic de inregistrare pentru activitati non profit cu numarul .... si un cod unic de inregistrare pentru activitati cu caracter economic cu numarul ....., iar atributul fiscal R i-a fost atribuit prin Certificatul de inregistrare fiscala eliberat in data de .....2005.

Prin decontul de taxa pe valoarea adaugata nr.....2006 aferent lunii mai 2006 C.S. F C U P T solicita la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei aferenta perioadei .....2003-.....2006, iar in evidenta fiscala evaluata la data de .....2006 in fisa sintetica emisa de Administratia finantelor publice T contestatoarea figureaza cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de x lei, rezultand o taxa pe valoarea adaugata nesolicitata la rambursare in suma de x lei care este constituita din: suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata in fisa sintetica la data de .....2005 si nepreluata in decontul din luna ianuarie 2006 si suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de rambursat nepreluata in decontul lunii mai 2006.

Facturile fiscale emise de cluburile sportive in baza carora C.S. F C U P T a dedus taxa pe valoarea adaugata se afla in original cu exceptia facturii fiscale x nr.....2005 emisa de A F C N in valoarea de x lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei care a fost prezentata in xerocopie si care a fost inregistrata in Jurnalul de cumparari din luna decembrie 2005 la pozitia x.

La solicitarea Directiei generale a finantelor publice T a fost efectuat un control incrucisat la A F C N din care a rezultat ca factura fiscala seria x nr.....2005 avand ca obiect transferul jucatorilor P M V, O A, C G G, C G si C G apartine asociatiei sportive verificate, insa este anulata, toate cele trei exemplare aflandu-se in original in arhiva asociatiei.

In ceea ce priveste veniturile si taxa pe valoarea adaugata aferente facturii fiscale x nr.....2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea nu au fost inregistrate in evidenta contabila a A F C N, nu au fost declarate la organul fiscal, iar din extrasele de cont si ordinele de plata rezulta ca nu a fost incasata nicio suma de bani din transferul jucatorilor mentionati mai sus, de incasarea acestei sume beneficiind A P N.

In perioada .....2003-.....2005 C.S. F C U P T a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei din facturile fiscale de achizitie desi nu avea calitatea de platitor de taxa pe valoarea

adaugata, atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata fiind dobandita in data de ....2005 conform Certificatului de inregistrare fiscala eliberat in data de ....2005, deducerea taxei pe valoarea adaugata fiind contrara prevederilor art.22 alin.(3) din Legea nr.345/2002 si art.145 alin.(4) coroborat cu art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din verificarea documentelor de achizitii a rezultat ca C.S. F C U P T nu si-a respectat obligatiile de platitor de taxa pe valoarea adaugata in perioada .....2005-.....2006, in sensul ca pe toate facturile de intrare este inscris codul de inregistrare fiscala initial, respectiv ...../2002 fara R, cu toate ca pe deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse in aceasta perioada a fost inscris codul de inregistrare de platitor de taxa pe valoarea adaugata, respectiv R...../2005.

Pentru solutionarea inadvertentelor, Directia generala a finantelor publice T a solicitat Agentiei Nationale de Administrare Fiscala – Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor punctul de vedere in ceea ce priveste modalitatea de corectare a erorii materiale de atribuire a unui cod fiscal de platitor de taxa pe valoarea adaugata unei organizatii non - profit.

Prin adresa nr.....2007 Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor precizeaza ca nu poate fi acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in cazul in care pe facturile fiscale emise de furnizori este utilizat codul de identificare fiscala vechi deoarece nu au fost inscrise in facturi toate elementele prevazute de art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 si nu sunt indeplinite conditiile reglementate de art.145 alin.(8) lit.a) din acelasi act normativ.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca in perioada ....2005-.....2006 C.S. F C U P T a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor pe care a fost inscris un cod fiscal de neplatitor de taxa pe valoarea adaugata in suma totala de x lei fara respectarea dispozitiilor legale, motiv pentru care au stabilit ca aceasta suma este fara drept de deducere.

Din suma totala de x lei inregistrata ca taxa pe valoarea adaugata deductibila, C.S. F C U P T a declarat prin deconturile lunare de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada august 2003-mai 2006 doar suma de x lei, iar diferenta de suma de x lei

reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, nu a fost declarata la organul fiscal teritorial.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata, din facturile fiscale emise, jurnalele de vanzari si balantele de verificare, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada .....2003 - .....2005 clubul a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei inainte de a avea atribuita calitatea de platitor incalcand prevederile art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003, din care a virat la bugetul statului suma de x lei, rezultand de plata o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei pentru care au calculat majorari in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

In perioada .....2005-.....2006, dupa atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata, C.S. F C U P T a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, suma care, avand in vedere faptul ca in aceasta perioada organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila, reprezinta taxa pe valoarea adaugata de plata la bugetul de stat .

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata organele de inspectie fiscala au calculat majorari in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

In ceea ce priveste platile reprezentand taxa pe valoarea adaugata efectuate de catre club, organele de inspectie fiscala precizeaza ca acestea s-au facut de catre persoana juridica, care este aceeaasi, indiferent de codurile de identificare fiscala atribuite, motiv pentru care sunt valabil efectuate si nu influenteaza deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata.

**III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:**

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de x lei rezultata ca urmare a stabilirii taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei si**

**respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei si referitor la majorarile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta daca la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara, respectiv de plata, organele de inspectie fiscala au tinut cont de taxa pe valoarea adaugata declarata de societate prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata, iar intre sumele mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 si cele stabilite prin Decizia de impunere nr.....2007 emisa in baza acestui raport exista neconcordante.**

**In fapt**, in perioada .....2003 - .....2006, societatea a inregistrat in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de x lei si a declarat la organul fiscal pentru aceeasi perioada taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de x lei, solicitand prin decontul de taxa pe valoarea adaugata al lunii mai 2006 rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei.

In urma verificarilor efectuate, ca urmare a solicitarii la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, conform decontului de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii mai 2006 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice T – Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere nr.....2007 in baza Raportului de inspectie fiscala nr.....2007, prin care au stabilit pentru perioada .....2003 - ...05.2006 taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de x lei rezultand taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei.

Prin contestatia formulata, societatea invoca faptul ca la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata, organul fiscal a luat in calcul si taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei reprezentand suma nedeclarata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata, aceasta suma regasindu-se doar in evidenta contabila, precum si suma de x lei care reprezinta taxa pe valoarea adaugata achitata de contestatoare.

In drept, art.156 alin.(1) lit.a) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza :

**„Evidența operațiunilor impozabile și depunerea decontului**

**(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:**

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

La Titlu VII „Inspekția fiscală” cap.1 „Sfera inspekției fiscale” art.94 alin.(2) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, se prevede:

**„(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

**b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**

**c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.**

**(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:**

**a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;**

**b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;**

**c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;**

d) **solicitarea de informații de la terți;**  
e) **stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată;**

Totodata la art.109 „Raportul privind rezultatul inspecției fiscale” la alin.(1) si alin.(2) din acelasi act normativ se precizeaza:

**„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.**

**(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”**

De asemenea, in Ordinul nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", cu modificarile si completarile ulterioare la Instrucțiunile de completare a formularului, la lit.b) se mentioneaza:

**„b) Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală", întocmit la finalizarea acesteia.”**

Totodata, in acelasi act normativ, se expliciteaza modul de completare al Deciziei de impunere, respectiv:

**„2.2.1. "Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare"**

**Acest tabel se completează în cazul în care inspecția fiscală este efectuată pentru soluționarea unui decont de taxă pe valoarea adăugată cu sumă negativă cu opțiune de rambursare cu control anticipat și numai dacă s-a stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată.(...)**

**Formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" are rol și de "Decizie de rambursare a taxei pe valoarea adăugată" în cazul inspecțiilor fiscale anticipate efectuate pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoare adăugată cu opțiune de rambursare, în urma cărora se stabilesc diferențe față de suma solicitată.”**

Din dispozițiile legale mai sus menționate, se reține că inspectia fiscală are ca obiectiv verificarea legalității și coformității declarațiilor fiscale, precum și stabilirea diferentelor de obligații de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora. Astfel, pentru ca organele de inspectie fiscală să-și ducă la îndeplinire atribuțiile, acestea vor proceda la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului, dar și la stabilirea obligațiilor de plată dacă este cazul. Totodată, se reține că rezultatul inspecției fiscale se consemnează într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal și care va sta la baza emiterii deciziei de impunere, decizie care cuprinde obligațiile fiscale suplimentare și/sau accesorii înscrise în raportul de inspectie fiscală. De asemenea, se reține că decizia de impunere are rol și de decizie de rambursare în situația în care se efectuează inspecții fiscale anticipate în vederea soluționării deconturilor cu sume negative de taxă pe valoare adăugată cu opțiune de rambursare, în urma cărora se stabilesc diferențe față de suma solicitată.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscală nr.....2007, se reține că în urma verificărilor efectuate organele de inspectie fiscală au constatat că prin decontul de taxă pe valoarea adăugată al lunii mai 2006 clubul sportiv a solicitat la rambursare taxă pe valoarea adăugată în suma de x lei, suma care nu corespunde cu soldul contului 4424 din balanța de verificare întocmită la ....2006 care este în suma de x lei și nici cu taxă pe valoarea adăugată înregistrată în evidența fiscală prin Fișa pe platitor în care este înregistrată la data de ....2006 taxă pe valoarea adăugată în suma de x lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscală au constatat că societatea este platitoare de taxă pe valoarea adăugată din data de ....2005 conform Certificatului de înregistrare fiscală eliberat la data de .....2005 prin care a fost atribuit codul de identificare fiscală R ..... și au stabilit că pe perioada în care nu era platitoare de taxă pe valoarea adăugată, taxă pe valoarea adăugată în suma de x lei dedusă de societate este nedeductibilă, iar taxă pe valoarea adăugată colectată în suma de x lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat.

Totodată, în perioada ....2005 - ....2006 societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în suma de x lei în baza facturilor fiscale care la rubrica „Cod fiscal” al beneficiarului este menționat

codul de inregistrare fiscala emis initial pentru perioada in care societate nu era platitoare de taxa pe valoarea adaugata, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi in suma totala de x lei pe motiv ca facturile fiscale nu sunt completate cu toate informatiile prevazute de lege.

De asemenea, pentru aceeasi perioada ....2005 – ....2006, organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata colectata de societate in suma de x lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata de plata avand in vedere faptul ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de z lei nu au acordat societatii drept de deducere.

Astfel, in urma controlului efectuat, pentru perioada ....2003 - .....2006, organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate in suma de x lei este nedeductibila fiscal fara ca la dosarul cauzei sa existe o situatie cu analiza facturilor verificate si deficientelor constatate care au dus la stabilirea acestei diferente de taxa pe valoarea adaugata, iar taxa pe valoarea adaugata colectata in aceasta perioada in suma totala de x lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata de plata desi aceasta suma a fost declarata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata.

Pentru perioada ....2003 - ....2005 C.S. F C U P T nu a depus deconturi de taxa pe valoarea adaugata intrucat nu era inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, iar incepand cu luna februarie 2005, a depus lunar deconturile de taxa pe valoarea adaugata, iar in urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca deconturile de taxa pe valoarea adaugata nu au fost completate conform datelor din evidenta contabila aferente perioadei ....2005-.....2006, societatea declarand lunar taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata deductibila in alte sume decat cele inregistrate in evidenta contabila in jurnalele de vanzari si jurnalele de cumparari.

Avand in vedere neconcordantele constatate intre taxa pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila si taxa pe valoarea adaugata declarata prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit in urma controlului pentru perioada august 2003 - mai 2006, asa cum s-a precizat anterior, ca taxa pe valoarea adaugata deductibila este in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata colectata este in suma de x lei conform evidentelor contabile ale societatii, respectiv a balantelor de

verificare si a jurnalelor de cumparari si jurnalelor de vanzari, fara sa se tina cont de taxa pe valoarea adaugata declarata de clubul sportiv la organul fiscal in aceasta perioada prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare, conform Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au ca atributie verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului si stabilirea de diferente de obligatii fiscale de plata.

Or, din Anexa nr.3 la Raportul de inspectie fiscala nr.....2007, nu rezulta daca organele de inspectie fiscala au analizat si evaluat informatiile fiscale, confruntand datele din evidenta contabila cu cele din declaratiile fiscale, avand in vedere faptul ca desi pe coloana a patra este mentionata taxa pe valoarea adaugata declarata prin deconturi de contestatoare, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare aceste sume la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata.

Astfel, sumele inregistrate in evidenta contabila de clubul sportiv ca taxa pe valoarea adaugata deductibila si respectiv taxa pe valoarea adaugata colectata, au devenit in urma controlului taxa pe valoarea adaugata suplimentara si taxa pe valoarea adaugata de plata, fara ca la stabilirea obligatiilor de plata organele de inspectie fiscala sa tina cont si de sumele declarate de contestatoare.

Mai mult de atat, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita de organele de inspectie fiscala, din analiza Raportului de inspectie fiscala nr.....2007, la pagina nr.16 a acestuia, se precizeaza ca C.S. F C U P T „*va vira la bugetul de stat consolidat urmatoarele debite si accesorii fiscale:*

*Suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar se va vira in contul RO02TREZ6212010010101XXX Trezoreria T.*

*Majorarile/dobanzile de intarziere in suma de x lei (si penalitatile de intarziere in suma de x lei se vor vira in contul RO02TREZ6212010010101XXX Trezoreria T.”*

Or, din analiza Deciziei de impunere nr.....2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.....2007, se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata in suma de x lei rezultata in urma stabilirii unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara in suma de x lei si

respingerii la rambursare a taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei.

Prin urmare, taxa pe valoarea adaugata suplimentara si taxa pe valoarea adaugata de plata mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 la pagina nr.16 sunt in suma de x lei si respectiv, in suma de x lei, sunt diferite de cele stabilite prin Decizia de impunere nr.....2007 in care sunt mentionate sumele de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara si suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata.

Mai mult de atat, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei stabilita in Decizia de impunere nr.....2007, la pct.2.2.2 „*Motivul de fapt*” se precizeaza componenta acestei sume astfel: „... *la coloana nr.9 din prezenta decizie pe langa taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei se regaseste si suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata nedeclarata de clubul sportiv si nesolicitata la rambursare, care este de asemenea nedeductibila fiscal.*”

**Prin urmare, asa cum prevad dispozitiile legale enuntate mai sus, organele de inspectie fiscala au obligatia de a verifica concordanta dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului si de a stabili diferente de obligatii fiscale de plata, or, in Decizia de impunere nr.....2007 si in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 se precizeaza ca suma de x lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila inregistrata in evidenta contabila dar nedeclarata la organul fiscal.**

**Mai mult de atat, la pagina nr.12 din Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 si la pct.2.2.2 din Decizia de impunere nr.....2007 se mentioneaza ca suma de x lei reprezinta „...*taxa pe valoarea adaugata dedusa si inregistrata in contabilitate in perioada august 2003 - mai 2006*” care este „*de asemenea nedeductibila fiscal*” fara sa se precizeze care au fost motivele legale care au stat la baza neacordarii dreptului de deducere a acestei taxe si care sunt deficientele constatate de catre organele de inspectie fiscala in ceea ce priveste aceasta suma si in ce masura aceasta suma a determinat fiscal taxa pe valoarea adaugata de plata din Decizia de impunere nr.....2007, in conditiile in care nu a fost declarata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata.**

Mai mult de atat, C.S. F C U P T in contestatia formulata precizeaza ca „Suma de x lei reprezinta parte a taxei pe valoarea adaugata suplimentara de plata, in mod eronat este imputata subscrisului ca debit, intrucat aceasta suma nu a fost declarata prin deconturi, ea regasindu-se doar in contabilitatea unitatii. Nu exista temei legal in virtutea caruia respectiva suma sa dobandeasca natura fiscala de taxa pe valoarea adaugata colectata si respectiv, de plata. Aceasta suma poate fi stornata prin nota contabila de stornare.”

Prin urmare, ulterior lunii mai 2006, clubul poate sa storneze aceasta suma sau poate sa o declare printr-un decont de taxa pe valoarea adaugata si sa solicite la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei.

In ceea ce priveste platile efectuate de C.S. F C U P T in contul de taxa pe valoarea adaugata, in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 se precizeaza ca din totalul sumei x lei „...clubul sportiv a virat la bugetul de stat suma x lei, rezultand de plata o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei”.

Or, in Decizia de impunere nr.....2007 desi la pct.2.2.2 este mentionat ca „...s-a achitat suma de x lei, rezultand taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.” la coloana nr.9 taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata in suma de x lei este inclusa si taxa pe valoarea adaugata in suma totala de x lei, fara ca organele de inspectie fiscala sa tina cont de taxa pe valoarea adaugata achitata in suma de x lei, asa cum au precizat in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata.

Mai mult de atat, prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr.....2007, C.S. F C U P T precizeaza faptul ca „...suma de x lei... a fost deja achitata de unitate, reluarea acesteia in rubrica taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata fiind nejustificata.”, argument care se retine in solutionarea contestatiei

In ceea ce priveste majorarile aferente taxei pe valoarea adaugata calculate de catre organele de inspectie fiscala, in Decizia de impunere nr.....2007 este mentionat la coloana nr.9 valoarea acestora respectiv suma de x lei, iar la coloana nr.5 se precizeaza „Baza impozabila” la care au fost calculate aceste accesorii, respectiv suma de x lei, suma care se regaseste in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 la pagina 16 ca taxa pe valoarea

adaugata de plata si care nu este aceeași cu cea mentionata la coloana nr.9 din decizia de impunere contestata.

Prin adresa nr.....2007 Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice a judetului T - Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii clarificarea neconcordanțelor constatate in urma analizarii documentelor din dosarul contestatiei C.S. F C U P T, respectiv:

*„-sumele mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 nu coincid cu cele din Decizia de impunere nr.....2007;*

*-din Anexa nr.3 “Situatia taxa pe valoarea adaugata” nu rezulta clar care este taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, care este valoarea taxa pe valoarea adaugata declarata de societate prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata si daca au fost luate in calcul platile efectuate de contestatoare in perioada verificata;*

*-nu rezulta cum s-a stabilit valoarea taxei pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei, precum si valoarea taxei pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, respectiv sa ne specificati caror facturi fiscale sunt aferente sumele stabilite intrucat la dosarul cauzei nu se afla o situatie din care sa rezulte o analiza a facturilor verificate, care au fost deficiente constatate care au condus la stabilirea diferentei de taxa pe valoarea adaugata;*

*- desi ati mentionat ca suma de x lei nu a fost declarata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata, totusi la “Situatia de fapt” din Decizia de impunere nr.....2007 precizati ca: “...suma de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata nedeclarata de clubul sportiv si nesolicitata la rambursare, care este de asemenea nedeductibila fiscal...”*

Prin adresa de raspuns din data de ....2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului T - Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii, precizeaza urmatoarele:

*“TVA de plata stabilita suplimentar in suma de x lei se compune din:*

*-x lei reprezentand TVA colectata si de plata in perioada ....2003-....2005, perioada in care C S nu avea atribuita calitatea de platitor TVA (atribuirea calitatii de platitor de TVA fiind dobandita in data de ....2005(...)).*

*Mentionam ca pentru aceasta perioada C S a efectuat plati, in contul TVA, in suma de x lei care au fost luate in considerare la control in vederea calcularii accesoriilor fiscale.*

*-x lei reprezentand TVA colectata si de plata aferenta facturilor fiscale emise dupa atribuirea calitatii de platitor, respectiv in perioada ....2005-....2006 inregistrate in evidenta contabila prin contul 4427 TVA colectata si in jurnalele de vanzari, perioada in care nu beneficiaza de deducere TVA, avand in vedere ca pe toate facturile de intrare este inscris eronat codul de inregistrare fiscala ..../2002 fara R(...)*

*-x lei reprezentand TVA dedusa si inregistrata in contabilitate in perioada februarie 2005-mai 2006, dar nedecarata la organul fiscal teritorial(...)*

*Suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar a fost inscrisa impreuna cu TVA stabilita suplimentar de plata) la coloana 9 din decizia de impunere, conform adresei nr.....2006 in care se precizeaza ca: sumele constatate de inspectia fiscala ca fiind neconforme cu cele declarate vor fi considerate sume suplimentare...*

*Cu privire la stabilirea valorii TVA nedeductibila in suma de x lei mentionam ca in timpul controlului s-au verificat documentele de achizitie, in corelatie cu jurnalele de cumparari constatandu-se ca in perioada .....2005-....2006 pe toate facturile de intrare este inscris codul de inregistrare fiscala ..../2002 fara R si care nu atribuie calitatea de persoana impozabila....”*

*In consecinta, din adresa de raspuns a organelor de inspectie fiscala se retine ca suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata de societate este inclusa in taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei, desi in aceasta perioada societatea nu avea atribuita calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata si achitase partial suma, fapt pentru care organele de inspectie fiscala in mod eronat au stabilit ca aceasta suma reprezinta in totalitate taxa pe valoarea adaugata de plata.*

*Totodata, prin adresa din data de .....2007 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului T - Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii nu precizeaza care au fost deficientele constatate care au condus la stabilirea diferentelor de taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, aceste sume reprezentand totalul taxa pe*

valoarea adaugata evidentiata in jurnalele de cumparari si jurnalele de vanzari ca taxa pe valoarea adaugata deductibila si taxa pe valoarea adaugata colectata pe perioada februarie 2005 - mai 2006, fara ca organele de inspectie fiscala sa verifice concordantele intre evidenta contabila, sumele din jurnalele de vanzari si cumparari si declaratiile fiscale.

In ceea ce priveste suma de x lei, din aceeași adresa nu rezulta temeiul de drept pentru care organele de inspectie fiscala mentioneaza in Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 si in Decizia de impunere nr.....2007 ca taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei este „*nedeclarata, de asemenea nedeductibila fiscal...*”.

Mai mult de atat, in adresa respectiva se mentioneaza ca suma de x lei a fost stabilita conform adresei nr.....2006 emisa de Directia de metodologie – Proceduri pentru inspectie fiscala, or in aceasta adresa se mentioneaza clar ca sumele suplimentare sunt cele constatate de inspectia fiscala ca fiind “*neconforme cu cele declarate*”.

**Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit suma de x lei ca fiind taxa pe valoarea adaugata de plata fara sa precizeze in niciun document deficientele constatate pentru care aceasta suma este nedeductibila fiscal, in conditiile in care aceasta suma este nedeclarata la organul fiscal prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata, iar societatea are astfel posibilitatea sa storneze suma printr-o nota contabila, fapt sustinut de aceasta prin contestatia formulata.**

In adresa nr.....2008 a Directiei generale a finantelor publice a judetului T, transmisa si aceasta ca raspuns la adresa nr.....2007 a Directiei generale de solutionare a contestatiilor, organele de inspectie fiscala precizeaza ca suma de x lei este compusa din suma de x lei declarata de club si nesolicitata la rambursare si suma de x lei nedeclarata la organul fiscal dar inregistrata in evidenta contabila.

Totodata, organele de inspectie fiscala mentioneaza in aceeași adresa ca suma de x lei a fost eronat inscrisa in Decizia de impunere nr.....2007 si ca se va intocmi Dispozitie de masuri care se va transmite C.S. F C U P T, dar aceasta nu a fost emisa, iar eroarea materila din decizia de impunere contestata nu a fost indreptata prin emiterea unei alte decizii de impunere.

Avand in vedere faptul ca din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta daca organele de inspectie fiscala au

verificat concordanța dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului, dacă au ținut cont de taxa pe valoarea adăugată declarată de clubul sportiv la stabilirea diferențelor de taxa pe valoarea adăugată de plată, dacă au ținut cont de taxa pe valoarea adăugată achitată de societate în perioada în care nu avea atribuită calitatea de platitor de taxa pe valoarea adăugată, care sunt motivele pentru care în raportul de inspecție fiscală este menționată o obligație de plată, iar în decizia de impunere emisă în baza acestui raport este trecută o altă valoare a taxei pe valoarea adăugată de plată, nu rezultă dacă a fost efectuată o analiză a facturilor fiscale în baza cărora a fost înregistrată taxa pe valoarea adăugată suplimentară și care au fost deficiențele constatate pentru fiecare factură în parte, organele de soluționare a contestațiilor nu se pot pronunța pe fondul cauzei, fapt pentru care urmează să se desființeze Decizia de impunere nr.....2007 pentru taxa pe valoarea adăugată de plată suplimentară în suma de x lei care a condus la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în suma de x lei și taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în suma de x și pentru accesoriile aferente acesteia, respectiv majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de x lei în conformitate cu art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează ca:

***“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”***

urmand ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de cele precizate în prezenta decizie, dar și de influența fiscală asupra taxei pe valoarea adăugată de plată a sumei de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă înregistrată de societate în perioada în care acesat nu era înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată și care nu a fost declarată prin deconturile de taxa pe valoarea adăugată, precum și a sumei x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată înregistrată de societate în evidența contabilă dar nedeclarată prin deconturile de taxa pe valoarea adăugată și nesolicitata la rambursare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.156 alin.(1) lit.a) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinul nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală", art.94 alin.(2) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

### ***DECIDE***

Desfiintarea Deciziei de impunere nr.....2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.....2007 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice T– Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii – Activitatea de inspectie fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar din care a fost respinsa la rambursare suma de x si a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei si pentru majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.