

DECIZIA NR. 1157/2011

privind soluționarea contestației nr. ...
formulata de **S.C. ... S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală ... asupra contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul social în comuna ..., sat ..., județul ..., având C.I.F. ... și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului ... sub numărul J./.../..., reprezentată legal de d-nul ... în calitate de administrator.

Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ..., precum și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-DB ... întocmite de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală

Suma totală contestată este de ... **lei** reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

Contestația a fost formulată în termen legal și poartă semnătura titularului dreptului procesual, precum și ștampila societății.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** din

I. Societatea petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ..., emisă de organul de control al Activității de Inspecție Fiscală ... din următoarele motive:

- Conform OPANAF nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 S.C. ... S.R.L. a fost declarat contribuabil inactiv începând cu data de Declararea societății ca fiind contribuabil inactiv a fost realizată prin omisiunea îndeplinirii procedurilor obligatorii de

notificare prealabilă prevăzute de OPANAF nr. 819/2008, în vederea evitării declarării stării de inactivitate;

- societatea a luat la cunoștință faptul că a fost declarat inactiv în luna august ... ca urmare a depunerii unei cereri pentru eliberarea unui certificat de atestare fiscală;

- în vederea reactivării societatea a depus toate declarațiile restante, adresa nr. .../... înregistrată sub nr./..., prin care a solicitat reînregistrarea în scopuri de TVA, precum și Formularul 010 înregistrat sub nr./... prin care s-a completat la pct. 1 rubrica TVA și la pct. 1.11 Perioada fiscală – pct. 1.11.2 trimestrială;

- S.C. ... S.R.L. este contribuabil activ începând cu data de conform OPANAF nr. 1487/2009;

- organul fiscal a procedat la înregistrarea tardivă a societății în scopuri de TVA, respectiv începând cu data de;

- pentru perioada societatea și-a îndeplinit obligațiile fiscale declarative privind TVA;

- suma de ... lei reprezentând “diferență față de evidența fiscală” reprezintă strict o eroare materială apărută în Fișa pe plătitor a contribuabilului nefiindu-i imputabilă acestuia ci operării greșite la organul fiscal a declarațiilor depuse;

- organele de inspecție fiscală au considerat că pentru ... societatea era inactivă și neplătitoare de TVA, iar pentru ... în mod eronat societatea era activă și plătitoare de TVA, astfel încât au ajustat sumele declarate de subscrisa pentru aceeași perioadă stabilind TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Față de cele prezentate mai sus, societatea petentă solicită admiterea contestației și anularea parțială a actelor administrative fiscale atacate privind obligațiile suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând TVA împreună cu majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-DB ..., organul de inspecție fiscală a stabilit suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;

- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar;

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;

- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, din care a fost contestată suma totală de ... lei care reprezintă ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară și ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de Activitatea de Inspecție Fiscală se menționează că debitele stabilite suplimentar sunt legal datorate și în consecință se propune respingerea contestației ca netemeinică. Totodată se menționează că nu a fost făcută sesizare penală.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să analizeze dacă suma totală contestată de ... lei reprezentând ... lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară, cu ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, este legal stabilită.

În fapt, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată inspecția fiscală s-a efectuat prin sondaj și a cuprins perioada ianuarie

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-DB ... organul de inspecție fiscală procedează la emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... prin care se reține în sarcina petentei suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară. Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere T.V.A. înregistrat de societate în perioada ..., întrucât aceasta a fost declarată inactivă și reactivată în data de ... conform OPANAF nr. 1167/29.05.2009, iar din punct de vedere al TVA i-a fost anulată înregistrarea TVA începând cu ... și a fost reînregistrată ca plătitor de TVA începând cu data de ..., după cum se precizează în Raportul de Inspecție Fiscală. În referatul cu propuneri privind soluționarea contestației se menționează că societatea petentă a înregistrat atât TVA deductibilă cât și TVA colectată pentru perioada ..., perioadă când aceasta figura ca fiind inactivă și avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA.

Din documentele aflate la dosarul contestației și a documentelor depuse de petentă în susținerea cauzei rezultă că societatea petentă a fost reactivată la data de ... potrivit OPANAF nr. 1487/09.09.2009. Se precizează în Raportul de Inspecție Fiscală că aceasta a fost reînregistrată în scopuri de TVA la data de

Totodată, cu privire la reînregistrarea în scopuri de TVA se reține că petenta a solicitat precizări ANAF București, în dosarul contestației existând corespondență între aceasta și ANAF București, corespondență pusă la dispoziția organelor de soluționare a contestației de către organul fiscal teritorial deținător al dosarului fiscal al societății. Prin adresa de răspuns emisă de către ANAF București – Direcția Generală

de Metodologii Fiscale, Îndrumare și Asistență a Contribuabilului, se precizează că în conformitate cu pct. 66 alin. 15 și alin. 16 din H.G nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile reactivate trebuie să fie valabilă începând cu data reactivării indiferent de momentul în care a intervenit reactivarea. Se mai menționează că indiferent dacă persoana impozabilă reactivată solicită înregistrarea în scopuri de TVA sau dacă organul fiscal procedează la înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA a acestei persoane, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei reactivate trebuie să fie valabilă tot începând cu data reactivării.

În urma verificărilor efectuate de organele de soluționare a contestației a reieșit că la data soluționării contestației formulate de societatea petentă, în aplicația informatică “Cod Fiscal – Căutare după cod fiscal”, S.C. ... S.R.L. din ... figurează ca fiind reînregistrată în scopuri de TVA de la data de

Față de cele mai sus arătate și având în vedere documentele aflate la dosarul contestației în susținerea cauzei, rezultă că societatea petentă are calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în perioada ... – Prin urmare, pentru perioada ... – ..., petenta nu datorează bugetului general consolidat suma de ... lei care reprezintă taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar. Accesoriile în sumă de ... lei aferente acestui debit au fost defalcate din totalul accesoriiilor stabilite prin Decizia de impunere nr. F-DB ... de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr. .../.... În conformitate cu principiul de drept “accessorium sequitur principale” suma de ... lei reprezentând accesorii aferente TVA stabilit suplimentar pentru perioada ... – ... va urma debitul principal.

Conform art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *“în soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Referitor la suma de ... lei care reprezintă taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, se reține din documentele aflate la dosarul contestației și din cele menționate de organele de inspecție fiscală în referatul cu propuneri privind soluționarea contestației că societatea petentă a înregistrat în perioada ... – ... atât TVA deductibilă cât și TVA colectată, perioadă când

aceasta figura ca fiind inactivă și avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA. În conformitate cu art. 11 alin. 1¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare *"Autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția livrărilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită."*

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit creanțe fiscale suplimentare constând în taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, ca urmare a înregistrării eronate în evidența contabilă a taxei pe valoarea adăugată pe perioada când aceasta figura ca fiind inactivă și avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA. Accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară pentru perioada ... – ... în sumă de ... lei au fost calculate de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 120 alin. 1 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la suma de ... lei care reprezintă diferență față de evidența fiscală la taxa pe valoarea adăugată, rezultă din documentele aflate la dosarul contestației și din cele menționate atât de contestatoare cât și de organele de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației că pentru perioada ... – ... pentru taxa pe valoarea adăugată există neconcordanțe între datele din evidența contabilă a societății și evidența fiscală a acesteia.

Referitor la cele mai sus menționate, se reține că decontul de taxă pe valoarea adăugată la decembrie ... din dosarul contestației nu prezintă număr de înregistrare al organului fiscal teritorial.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit creanțe fiscale suplimentare constând în taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, ca urmare a neconcordanțelor existente față de evidența fiscală.

Față de cele mai sus menționate rezultă că pentru suma totală de ... lei reprezentând ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară și ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară contestația urmează a fi respinsă, iar pentru suma totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei cu accesoriile aferente în sumă de ... lei, contestația urmează a fi admisă.

În drept, pct. 66 alin. 15 și alin. 16 din H.G nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Pct. 66. - (15) Persoanele impozabile cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal, datorită înscrierii în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11 din Codul fiscal sau datorită inactivității temporare, înscrise în registrul comerțului, potrivit legii, au obligația să solicite organelor fiscale competente înregistrarea în scopuri de TVA, dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență, astfel:

a) persoanele impozabile cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal, datorită înscrierii în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11 din Codul fiscal trebuie să solicite organului fiscal competent înregistrarea în scopuri de TVA, dacă au fost scoase din evidența contribuabililor declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termen de 15 zile de la data afișării ordinului respectiv pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală și la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal se va considera valabilă începând cu data reactivării;[...]”

- art. 120 alin. 1 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Art. 120 accesorii

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.î...]

Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-DB ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. ... contestă și Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-DB

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-DB ..., au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-DB ..., ce produc efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplata în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, în condițiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în cealalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

(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 diferite în plus sau în minus, după caz, fata 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.

(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.”

106.1 - Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi: a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; î...]”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor pct. 66 alin. 15 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 11 alin.

1[^]1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 85 alin. 1, art. 109, art. 206 alin. 2, art. 213 alin. 1, art. 120[^]1 și art. 120, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art. 211 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Admiterea parțială a contestației ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... pentru suma totală contestată de ... **lei** reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada ... – ...;

- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada ... –

2. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală ... pentru suma totală contestată de ... **lei** reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;

- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

3. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... pentru capătul de cerere privind Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-DB

4. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului

