

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

DECIZIA NR. 59
din 04.11.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. D S.R.L.**, cu sediul in jud. Botosani, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/...../22.09.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteana Botosani- D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../29.09.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../29.09.2009, asupra contestatiei formulate de **S.C. D S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../18.08.2009 privind suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../3/18.08.2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../18.08.2009.

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. D S.R.L. Botosani contesta taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de lei motivand urmatoarele:

Ambele rapoarte de inspectie fiscala, respectiv raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../14.05.2009 si raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../18.08.2009 au fost intocmite cu interpretarea si aplicarea gresita a legii.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au interpretat si aplicat corect legea intrucat prevederile cuprinse la punctul 54, alin.1 din H.G. nr.44/2004 sunt date in aplicarea art.149 din Codul fiscal, acest articol referindu-se la ajustarea taxei deductibile pentru bunurile de capital. Contestatoarea face trimitere si la alin.1, lit. d) a articolului 149 din Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere nr./18.08.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. /18.08.2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie au constatat o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, taxa ce a fost declarata nelegal la pozitia nr.25 (regularizari) din Decontul de T.V.A. pentru trimestrul II 2009.

Astfel, la pozitia nr.25 din Decontul de T.V.A. pentru trim. II 2009, contestatoarea a declarat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, suma ce reprezinta diferenta de T.V.A. deductibil constatata conform raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../14.05.2009 si a Deciziei de impunere nr...../14.05.2009.

Aceasta suma a fost respinsa la rambursare cu ocazia inspectiei fiscale precedente, petenta necontestand decizia de impunere nr...../14.05.2009.

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. D S.R.L. are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, ca urmare a solutionarii decontului de T.V.A. pentru luna iunie 2009, in conditiile in care aceasta taxa pe valoarea adaugata a fost respinsa la rambursare printr-o decizie de impunere anterioara si necontestata.

In fapt, S.C. D S.R.L. Botosani a in scris suma de lei, aceasta suma fiind aferenta avansului si ratelor de leasing aferente achizitionarii unui autoturism (in suma de lei) si obiectelor de inventar, piese de schimb si combustibili care au fost utilizate pana la data de 31.03.2009 (..... lei), in decontul trimestrului II 2009 la randul 25 "Regularizari", suma solicitata la rambursare prin optiunea formulata prin decontul de T.V.A.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata care a mai fost solicitata la rambursare de societatea contestatoare si care a fost respinsa la rambursare printr-o decizie anterioara deciziei contestate, respectiv prin Decizia de impunere nr...../14.05.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../14.05.2009, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.145 alin.2, lit.a) din Legea nr.571/2003, aceasta suma nu a fost aprobata la rambursare.

In drept, art.158, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data 01.01.2007 prevede ca:

" Responsabilitatea platitorilor si a organelor fiscale

(1) Orice persoana obligata la plata taxei poarta raspunderea pentru calcularea corecta si plata la termenul legal a taxei catre bugetul de stat si pentru depunerea la termenul legal a decontului si declaratiilor prevazute la art.156² si 156³, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu si legislatiei vamale in vigoare."

Aceste prevederi se coloboreaza cu art.147³ din aceeași lege care prevede:

"(1) In situatia in care taxa aferenta achizitiilor efectuate de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de T.V.A., conform art.153, care este deductibila intr-o perioada fiscala, este mai mare decat taxa colectata pentru operatiuni taxabile, rezulta un excedent in perioada de raportare, denumit in continuare suma negativa a taxei.

(2) Dupa determinarea taxei de plata sau a sumei negative a taxei pentru operatiunile din perioada fiscala de raportare, persoanele impozabile

trebuie sa efectueze regularizarile prevazute in prezentul articol, prin decontul de taxa prevazut la art.156².

(3) Suma negativa a taxei, cumulata, se determina prin adaugarea la suma negativa a taxei, rezultata in perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei, rezultata in perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, daca nu s-a solicitat a fi rambursat.

(4) Taxa de plata cumulata se determina in perioada fiscala de raportare prin adaugarea la taxa de plata din perioada fiscala de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, pana la data depunerii decontului de taxa prevazut la art.156², din soldul taxei de plata al perioadei fiscale anterioare.

(5) Prin decontul de taxa prevazut la art.156², persoanele impozabile trebuie sa determine diferentele dintre sumele prevazute la alin.(2) si (3) , care reprezinta regularizarile de taxa si stabilirea soldului taxei de plata sau a soldului sumei negative a taxei. Daca taxa de plata cumulata este mai mare decat suma negativa a taxei cumulata, rezulta un sold de taxa de plata in perioada fiscala de raportare. Daca suma negativa a taxei cumulata este mai mare decat taxa de plata cumulata, rezulta un sold al sumei negative a taxei in perioada fiscala de raportare.

(6) Persoanele impozabile, inregistrate conform art.153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative in decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se raporteaza in perioada fiscala urmatoare."

Din prevederile legale invocate mai sus rezulta modul in care persoanele impozabile inregistrate in scopuri de T.V.A., stabilesc suma negativa de T.V.A. si modul in care pot sa efectueze regularizarile prin decontul de T.V.A., precum si faptul ca daca o persoana impozabila solicita rambursarea T.V.A., aceasta nu se raporteaza in perioada fiscala urmatoare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca prin Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../18.08.2009, care sta la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../18.08.2009, contestata, organele de inspectie fiscala nu au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, intrucat S.C. D S.R.L. nu a respectat prevederile de mai sus, respectiv aceasta suma a fost solicitata la rambursare atat in trimestrul I 2009 , cat si in trimestrul II 2009.

Se retine ca suma de lei, a fost respinsa la rambursare prin Decizia de impunere nr...../14.05.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../14.05.2009, petenta necontestand aceasta decizie de impunere desi avea posibilitatea sa exercite calea administrativa de atac, prevazuta de art.205 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

" Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii."

Fata de cele precizate mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca nu se justifica rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, intrucat suma a fost respinsa la rambursare prin Decizia de

impunere nr...../14.05.2009, decizie pe care S.C. D S.R.L. nu a contestat-o, iar la data cand a mai fost solicitata la rambursare prin decontul aferent trimestrului II 2009, societatea nu detinea alte documente justificative legale pentru a inregistra aceasta operatiune decat documentele care au fost deja inregistrate, asa cum s-a retinut mai sus in decontul de T.V.A. aferent trimestrului I 2009 si care au fost supuse inspectiei fiscale.

Corectarea deconturilor de taxa pe valoarea adaugata aferente perioadelor anterioare, nu era posibila, deoarece potrivit pct.4.1. din Ordinul nr.179/2007 pentru aprobarea instructiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de T.V.A. **"nu este posibila pentru perioade fiscale care au fost supuse inspectiei fiscale sau pentru care este in curs de derulare o inspectie fiscala."**

Avand in vedere cele retinute mai sus se va respinge contestatia ca nemotivata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

2. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../3/18.08.2009 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/...../3/18.08.2009, 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...../18.08.2009 si in raportul de inspectie fiscala nr./18.08.2009.

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. D S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/...../3/18.08.2009 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.

3. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../18.08.2009, 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 restituirii 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. D S.R.L. Botosani contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../18.08.2009 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../18.08.2009 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./18.08.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../18.08.2009, 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/6869/18.08.2009 , 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. D S.R.L.** din Botosani pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Art.2. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr.IV/...../3/18.08.2009 catre Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Art.3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../14.08.2009.

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