

DECIZIA NR. 1157

Directia generala a finantelor publice , Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DG.R.F.P. -Inspectie Fiscala, prin adresa cu privire la contestatia depusa de X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare, care se compun din:

- TVA stabilita suplimentar
 - dobanzi aferente TVA de plata;
 - penalitati de intarziere aferente TVA de plata;
- X contesta si Dipozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007, D.G.R.F.P. este legal investita sa analizeze contestatia formulata de X.

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P. se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de X, cu privire la obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere, in conditiile in care societatea contestatoare nu a respectat termenul legal de exercitare a caii administrative de atac.

In fapt, prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei pentru suma reprezentand TVA solicitata la rambursare, TVA stabilita suplimentar de plata precum si accesorii aferente TVA de plata si desfiintarea actelor administrative contestate , din urmatoarele motive:

X tine evidente separate pentru activitatea desfasurata in calitate de persoana impozabila si pentru activitatea pentru care nu are calitate de persoana impozabila; Separarea acestor activitati nu este numai in contabilitate ci si fizic astfel:

- la Centru se desfasoara numai activitati economice,
- activitatile non profit se desfasoara in alte locuri.

Precizeaza ca la Centru nu s-au desfasurat activitati non profit , toate operatiunile fiind taxabile ; faptul ca activitatile centrului au un scop religios si evenimentele organizate au aceeaasi destinatie nu inseamna ca nu au caracter economic.

In centrul de vacante se realizeaza acest scop prin tabere, conferinte si cursuri, cu un program cu caracter crestian.Toti participantii la programele proprii si grupele externe platesc costul pentru programe, masa, cazare ; la centru se desfasoara toate activitatile ca activitate economica.

Contestatoarea sustine ca in cauza in speta pro-rata nu are legatura cu veniturile din donatii; Pentru rambursarea TVA au fost depuse numai facturile din activitate economica nu si cele din activitati non profit, de aceea pro-rata ceruta se refera la partea de activitate economica pentru care a fost ceruta rambursarea.Din punct de vedere al TVA si al proratei acestea au in vedere operatiuni efectuate si nu venituri realizate.

-Contestatoarea sustine ca, calculul legat de evenimentul Club Micii exploratori ,efectuat de organele de inspectie fiscala, este eronat deoarece orice agent economic are posibilitatea de a acorda reduceri.

De asemenea,concluzia organului de control ca X a pus la dispozitia participantilor la cursuri centrul cu titlu gratuit , este neintemeiata; documentele prezentate sunt concludente si dovedesc ca si cursurile si evenimentele Micii Exploratori la centru se desfasoara ca activitate economica , fiind incasat si TVA de la participanti.Sustine ca, calculele au fost intentionat efectuate in mod gresit pentru a gasi o dovada de activitate "non profit cu titlu gratuit"la centru.

-Cu privire la angajatii si voluntarii care stau permanent in centru, contestatoarea sustine ca apartamentele si garsonierele din centru sunt locuinte de serviciu si sunt justificate prin faptul ca centru pe langa cazare ofera si program organizat care incepe dimineata si se termina seara astfel ca personalul sta permanent in centru .

-Cu privire la inregistrarea eronata a unei facturi in cont de non profit in loc de cont cu activitate economica contestatoarea recunoaste ca a inregistrat eronat aceasta factura insa sustine ca aceasta gresala se poate indrepta iar TVA aferenta refuza la rambursare dar acesta nu este motiv sa se refuze rambursarea TVA pentru investitiile din centru.

Invoca in sustinere prevederile art.126, art.145, art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si sustine ca achizitiile efectuate pentru care s-a dedus TVA sunt pentru realizarea de operatiuni taxabile 100% iar veniturile din activitati fara scop patrimonial, in principal donatiile , nu sunt operatiuni taxabile si nici nu se incadreaza la venituri scutite fara drept de deducere.Sustine ca veniturile realizate de Asociatie sunt din operatiuni care dau drept de deducere (prestari servicii, cazare, program, inchiriere).

Asociatia are evidente distincte pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere si sustine ca nu a dedus TVA aferenta operatiunilor care nu dau drept de deducere.In Centru nu s-au desfasurat activitati non profit sau operatiuni care nu permit exercitarea dreptului de deducere; toate operatiunile sunt taxabile si considera ca pro-rata pentru centru ar trebui sa fie 100%.

Pentru motivele prezentate, Asociatia solicita admiterea contestatiei si desfiintarea actului administrativ fiscal contestat cu privire la TVA respinsa la rambursare si TVA stabilita suplimentar de plata precum si accesorii aferente.

Verificarea partiala a X s-a efectuat in vederea solutionarii Decontului de TVA din luna septembrie 2013 cu obtiune de rambursare a TVA.

Urmare a controlului efectuat organele de inspectie fiscala din cadrul A,J.F.P au intocmit Deciziei de impunere in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care au stabilit suplimentar TVA si totodata au respins la rambursare TVA si au stabilit suplimentar de plata TVA.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata dobanzi si penalitati de intarziere.

Din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, rezulta urmatoarele:

Pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA si au stabilit ca societatea a colectat in plus TVA .

In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate din Raportul de inspectie fiscala rezulta:

1).Referitor la suma rezultata din aplicarea pro-ratei de 99% asupra TVA aferente perioadelor anterioare(ianuarie 2008-martie 2009; noiembrie 2012 si decembrie

2012-februarie 2013) organele de inspectie fiscala au constata ca X a repus valorile aferente TVA respinse la rambursare prin actele de control precedente in decontul de TVA aferent lunii septembrie 2013, fara a prezenta justificari corespunzatoare: acesta s-a raportat la o situatie cu evidente organizate in scopul TVA in anul 2012, dar care este aferenta doar perioadei martie -septembrie 2013.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca introducerea unei taxe regularizate aferente perioadei anterioare (2008-2012) nu sunt in conformitate cu dispozitiile legale, calculul efectuat nu poate fi retinut ca fiind corespunzator situatiei concrete a X.

Astfel organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.147 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

2).Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA rezultata din aplicarea pro-ratei de 99 % asupra sumei reprezentand TVA aferenta lunii noiembrie 2012 pentru care solicitarea de rambursare a fost solutionata cu decont ulterior .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma a fost achitata la bugetul de stat cu O.P. fiind raportata in decontul lunii iunie 2013, la rd.16"Regularizari TVA colectata";

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) din Legea nrt.571/2003 privind Codul fiscal si au diminuat TVA colectata in luna iunie 2013.

3).Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta investitiilor efectuate pe perioada verificata la Centru pe motiv ca activitatile non-profit si cele economice nu sunt separate.

TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

4) TVA aferenta facturii emisa de M inregistrata de X pe activitatea non-profit, a fost respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

5) TVA aferenta achizitiilor de utilitati(energie electrica,colectare deseuri menajere) pentru centru, din perioada martie-iunie 2013, a fost respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal respectiv achizitiile nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Cu privire la TVA colectata in minus pe perioada verificata, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

1) Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA pe motiv ca X a aplicat in mod eronat TVA in cota de 9% in loc de cota de 24% pentru inchiriere imobil centru de vacanta, masa servita si servicii de cazare tabara;TVA a fost colectata suplimentar in conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) si alin(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2) TVA colectata suplimentar este aferenta facturii emisa pe numele PF reprezentand contravaloare cazare,masa si organizare activitati recreative, care nu a fost inregistrata in evidentele contabile (jurnal de vanzari si decontul de TVA) .

In temeiul prevederilor art.134 alin.(1) si (2) si art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA.

3).Organele de inspectie fiscala au constatat ca X a inregistrat in evidentele contabile factura storno emisa catre PF cu TVA.

Din verificarea documentelor s-a constatat ca X a emis initial catre persoana fizica , factura iar in luna august 2013 aceasta factura a fost stornata cu factura...

Prin urmare organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare factura storno si au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.138 lit.a) din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.20 alin.(1) din H.G. Nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

4) In decontul lunii iunie 2013, X a raportat la randul 16 "Regularizari TVA colectata" reprezentand TVA aferenta lunii noiembrie 2012, pentru care solicitarea de rambursare a fost solutionata cu control ulterior ; la verificarea anterioara pentru suma respectiva nu s-a aprobat rambursarea, suma fiind achitata bugetului de stat cu O.P. .

Organele de inspectie fiscala au retinut ca suma a fost reportata in decontul de tva si achitata in mod eronat, astfel ca in conformitate cu prevederile art.156 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pe perioada verificata au diminuat TVA colectata.

Urmare a respingerii la deductibilitate a TVA si diminuarii TVA colectata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA, au respins la rambursare TVA si au stabilit suplimentar de plata TVA.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, referitor la depunerea in termen a contestatiei , se retine ca Decizia de impunere, Raportul de inspectie fiscala si Dispozitia de masuri, au fost comunicate catre X cu scrisoare recomandata si confirmare de primire , **in data de 30.04.2014**, dupa cum rezulta din confirmarea de primire existenta in copie la dosarul contestatiei.

X a inregistrat contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala, la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal respectiv A.J.F.P.-Inspectie fiscala in data de 04.06.2014 dupa 36 zile de la comunicarea actului administrativ fiscal, depasind astfel termenul de contestare de 30 zile prevazut de art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Mentionam ca la dosarul contestatiei , X a anexat si copia plicului cu care a fost comunicat actul administrativ fiscal contestat, care are aplicat stampila Postei din data de 05.05.2014.

In aceste conditii D.G.R.F.P -Serviciul Solutionare Contestatii prin adresa a solicitat Postei Romane sa precizeze data la care a fost comunicata recomandata catre X avand in vedere ca din confirmarea de primire existenta in copie la dosarul contestatiei rezulta ca recomandata a fost comunicata X in data de 30.04.2014 iar pe plic a fost aplicata stampila Postei Romane cu data de 05.05.2014.

Am anexat copia borderoului, confirmarii de primire a recomandatei si plicului.

Prin adresa, Compania Nationala Posta Romana comunica urmatoarele:

"Din cercetarile efectuate si din declaratia factorului postal rezulta ca recomandata, prezentata la Oficiu, destinatar X, a fost distribuita prin inmanare, administratorului la data de 30.04.2014.

Referindu-ne la aspectul semnalat de dvs privind stampila cu data de 05.05.2014 aplicata pe anvelopa trimiterii recomandatei, va comunicam ca din cauza faptului ca este ilizibil aplicata si din cauza fotocopierii, nu s-a putut identifica nr.stampilei pentru a stabili daca a fost aplicata de un salariat postal sau daca a fost copiata de pe o alta trimitere postala."

Avand in vedere raspunsul primit de la Oficiul Judetean de Posta, organul de solutionare a contestatiei a transmis inca o data, in copie fata verso, plicul privind recomandata transmis catre X.

Prin adresa, Compania Nationala Posta Romana comunica urmatoarele:

“Revenim la raspunsul nostru cu precizarea ca ne mentinem punctul de vedere privind distribuirea recomandatei prezentata in data de.. la oficiu, destinatari X, prin inmanare, administratorului la data de 30.04.2014.

In urma cercetarilor efectuate nu s-a putut stabili salariatul care a aplicat stampila de zi cu data de 05.05.2014, pe anvelopa trimiterii recomandate.”

Avand in vedere informatiile comunicate de Compania Nationala Posta Romana, se retine ca scrisoarea recomandata care continea Decizia de impunere, Raportul de inspectie fiscala , Dispozitia de masuri precum si adresa de inaintare a acestor acte, a fost comunicata destinatarului X, prin inmanare administratorului, **la data de 30.04.2014.**

Astfel, in cauza in speta, sunt incidente prevederile art.207 alin.(1) "Termenul de depunere a contestatiei" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007, care precizeaza urmatoarele:

"(1) Contestatia se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decaderii."

Potrivit prevederilor art.68 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007,:

"Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor si îndeplinirea obligatiilor prevazute de Codul de procedura fiscala, precum si de alte dispozitii legale aplicabile în materie, daca legea fiscala nu dispune altfel, se calculeaza potrivit dispozitiilor Codului de procedura civila."

Iar la art.181 din Codul de procedura civila se prevede:

„ Calculul termenelor

(1) Termenele, în afara de cazul în care legea dispune altfel, se calculeaza dupa cum urmeaza:

1. când termenul se socoteste pe ore, acesta începe sa curga de la ora zero a zilei urmatoare;

2. când termenul se socoteste pe zile, nu intra în calcul ziua de la care începe sa curga termenul, nici ziua când acesta se împlineste;

3. când termenul se socoteste pe saptâmâni, luni sau ani, el se împlineste în ziua corespunzatoare din ultima saptamâna ori luna sau din ultimul an. Daca ultima luna nu are zi corespunzatoare celei în care termenul a început sa curga, termenul se împlineste în ultima zi a acestei luni.

(2) Când ultima zi a unui termen cade într-o zi nelucratoare, termenul se prelungeste pâna în prima zi lucratoare care urmeaza."

Se reține astfel ca, termenul de depunere a contestației prevăzut la art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării actului administrativ fiscal respectiv de la data comunicării Deciziei de impunere .

În speță data comunicării Deciziei de impunere, potrivit art. 44(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, este 30.04.2014.

Dupa cum am aratat si mai sus , X a inregistrat contestatia formulata impotriva

Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala si Dispozitiei de masuri, la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal respectiv A.J.F.P.-Inspectie fiscala, in data 04.06.2014, dupa 36 zile de la comunicarea actului administrativ fiscal, depasind astfel termenul de contestare de 30 zile prevazut de art.207 din din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31 iulie 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, incalcandu-se astfel, dispozitiile imperative referitoare la termenul de depunere a contestatiei.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice, in Decizia de impunere, la pct.5 "Dispozitii finale" specifica faptul ca:

" In conformitate cu art.205 si 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, impotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestatie care se depune, in termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii."

In raport de prevederile legale citate mai sus si de documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca X putea sa depuna contestatie la organul fiscal, emitent al actului administrativ contestat, pana la data de **02.06.2014, inclusiv**.

Deoarece contestatoarea nu a respectat conditiile procedurale impuse de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la termenul de depunere a contestatiei, depasind termenul de contestare de 30 de zile, a decazut din dreptul de a-i fi solutionata pe fond contestatia, astfel ca aceasta va fi respinsa ca nedepusa in termen, potrivit prevederilor art.217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31 iulie 2007, coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

-art.217 din O.G. nr.92/2003

"(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."

-pct.12.1 din Ordinul 2906/2014

"Contestatia poate fi respinsa ca:

a) nedepusa la termen, în situatia în care aceasta a fost depusa peste termenul prevazut de lege;"

Cu privire la contestatia formulata de X împotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala mentionam ca aceasta a fost solutionata prin Decizia de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal respectiv A.J.F.P.-Inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,pct.5.1, 5.2, 5.3, 5.5 si 9.9., date in aplicarea art.209 din Codul de procedura fiscala.

Decizia prin care s-a solutionat contestatia formulata de X impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala a fost comunicata acesteia in data..., conform confirmarii de primire.

Pentru considerentele retinute si în temeiul prevederilor art. 205, art. 207(1) art. 217 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art.181 din Codul de procedură civilă, se

DECIDE

Respingerea ca nedepusa in termen a contestației formulata de X împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, inregistrata la D.G.R.F.P., pentru suma totală contestată care se compune din:

- TVA stabilita suplimentar
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.