

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

DECIZIA NR. 55
din 2008

privind solutionarea contestatiei formulata de
Asociatia Familiala (AF) cu sediul in judetul Botosani,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../2008

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice, prin adresa nr. IV/.../2008, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2008, asupra contestatiei formulata de **Asociatia Familiala (AF)** cu sediul in judetul Botosani.

Obiectul contestatiei il constituie plata la buget a sumei totale de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, masura dispusa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin Decizia de impunere nr. IV/.../2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2008.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. AF solicita anulara totala a Deciziei de impunere nr. IV/.../2008 pentru suma totala de ... lei, compusa din TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, si anulara partiala a raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2008, din urmatoarele motive:

- contestatoarea invoca exceptia de fond privind reverificarea prevazuta de art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, sustinand ca perioada supusa inspectiei fiscale a mai facut obiectul unei inspectii fiscale anterioare, urmare careia i s-a aprobat rambursarea TVA in suma de ... lei. In conditiile in care documentele contabile si fiscale sunt aceleasi, iar starea de fapt economica a asociatiei este aceeaasi, raportul de inspectie fiscala nu precizeaza care sunt datele suplimentare necunoscute

inspectorilor fiscali la verificarea anterioara care au facut necesara reverificarea, contestatoarea sustinand ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat in mod unitar prevederile legale privind TVA;

- pe fond, contestatoarea sustine ca s-au prestat serviciile prevazute in contractul incheiat cu firma S.C. B S.R.L. Ploiesti (avans lucrari constructii), deci contractul si-a produs efectele juridice numai ca din cauze neimputabile AF nu s-a finalizat, contractul fiind in vigoare nefiind reziliat in fapt, astfel incat AF considera ca s-a comportat legal in sensul deducerii corecte a sumei reprezentand TVA, neincalcand dispozitiile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- referitor la majorarile de intarziere in suma de ... lei, contestatoarea considera ca nu sunt datorate, intrucat nu datoreaza nici debitul cu titlu de TVA, nefiind vorba despre obligatii fiscale pe care le-ar fi avut catre bugetul statului si pe care nu le-a achitat la timp.

II. Prin Decizia de impunere nr. IV/.../2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca urmare a deducerii TVA aferenta avansului platit catre constructor fara ca lucrarea sa fie efectuata, contestatoarea a incalcat prevederile art. 145 alin. (1) si (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la faptul ca achizitiile nu au fost destinate utilizarii în folosul realizarii operatiunilor taxabile, fapt pentru care s-a dispus plata la bugetul statului a sumei de ... lei, reprezentand TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice, propune respingerea contestatiei ca neintemeiata.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la exceptia de fond privind reverificarea , D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca la data inspectiei fiscale erau indeplinite conditiile necesare efectuarii unei reverificari a TVA pentru perioada 01.01.2005 - 31.03.2006, in conformitate cu prevederile art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, si pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, in conditiile in care din verificarea efectuata la AF s-a constatat ca investitia pentru care s-a dedus TVA aferenta avasului achitat pentru lucrarile de constructii nu a fost finalizata.

Perioada supusa inspectiei: 01.01.2005 - 30.06.2008.

In fapt, contestatoarea invoca exceptia de fond privind reverificarea prevazuta de art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, sustinand ca o parte din perioada supusa inspectiei fiscale (respectiv

01.01.2005 - 31.03.2006) a mai facut obiectul unei inspectii fiscale anterioare, urmare careia i s-a aprobat rambursarea TVA in suma de ... lei, insa la reverificare pentru aceasta suma de ... lei nu i se mai recunoaste dreptul de deducere a TVA. AF sustine ca in conditiile in care documentele contabile si fiscale sunt aceleasi, iar starea de fapt economica a asociatiei este aceeaasi, raportul de inspectie fiscala nu precizeaza care sunt datele suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la verificarea anterioara care au facut necesara reverificarea, contestatoarea sustinand ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat in mod unitar prevederile legale privind TVA.

In drept, art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, precizeaza:

“Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.”

Potrivit pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala *“datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta in situatii, cum sunt:*

(...)

b) obtinerea pe parcursul actiunilor de inspectie fiscala efectuate la alti contribuabili a unor documente sau informatii suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, intr-o perioada care a fost deja supusa inspectiei fiscale;

(...).”

Se retine deci ca reverificarea aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit reprezinta o exceptie de la regula care interzice aceasta reverificare, aceasta operand numai in cazurile expres prevazute de lege, respectiv in situatia in care de la incheierea inspectiei fiscale si pana la implinirea termenului de prescriptie apar date suplimentare, necunoscute organului de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei care influenteaza sau modifica rezultatele acesteia, exceptiile fiind de stricta interpretare si aplicare.

In consecinta, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **interzice reverificarea unui agent economic pentru aceeaasi perioada si acelasi tip de impozit, cu exceptiile prevazute de alin. (3) al art. 105 din O.G. nr. 92/2003, republicata.**

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta faptul ca reverificarea s-a datorat aparitiei unor date suplimentare, necunoscute la data inspectiei anterioare, respectiv adresa nr. C/.../2008 transmisa de D.G.F.P.J. Iasi - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice si inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani sub nr. IV/.../2008.

Conform respectivei adrese, rezulta ca urmare a verificarilor incrucisate, D.G.F.P.J. Ploiesti a constatat faptul ca un numar important de asociatii familiale, printre care si AF , au incheiat contracte de parteneriat cu S.C. D S.A. Suceava in scopul infiintarii de ferme de crestere a animalelor. In baza acestor contracte AF a platit avansuri, deducand TVA, catre S.C. B S.R.L. Ploiesti, pentru demararea construirii fermelor de crestere a animalelor. Desi lucrarile de constructie trebuiau demarate la finele anului 2005, acestea nu au fost finalizate, nici macar incepute, contractele de constructie fiind reziliate de drept, datoriile AF catre banca fiind cesionate catre S.C. D S.A. Suceava.

In baza adresei nr. C/.../2008 transmisa de D.G.F.P.J. Iasi, inspectorii fiscali au intocmit referatul inregistrat sub nr. IV/.../2008 prin care au solicitat reverificarea TVA pentru perioada 01.01.2005 - 31.03.2006, solicitare aprobata de directorul executiv adjunct al Activitatii de Inspectie Fiscala - Persoane fizice din cadrul D.G.F.P.J. Botosani - care este conducatorul organului de inspectie fiscala competent. Inspectia fiscala s-a desfasurat in baza Avizului de inspectie fiscala nr. IV/.../2008 si a Ordinului de serviciu nr. IV/.../2008 semnate de conducatorul organului fiscal. (toate aceste documente sunt depuse in copie la dosarul contestatiei).

Prin urmare, la data efectuarii inspectiei fiscale erau indeplinite conditiile necesare efectuarii unei reverificari intrucat la acea data organele de inspectie fiscala erau in posesia unor date suplimentare, necunoscute la data efectuarii verificarilor anterioare care au influentat si modificat rezultatele verificarilor anterioare, asa cum au fost acestea definite la art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, si la pct. 102.4 lit. b) din H.G. nr. 1050/2004.

Argumentele contestatoarei cu privire la faptul ca toate documentele au fost prezentate la inspectia fiscala anterioara, aceleasi documente fiind prezentate si la reverificare, iar raportul de inspectie fiscala nu precizeaza care sunt datele suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la verificarea anterioara care au facut necesara reverificarea, AF sustinand ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat in mod unitar prevederile legale privind TVA, nu pot fi retinute. Datele suplimentare pentru care se poate efectua reverificarea unei perioade nu se refera numai la date care existau in perioada verificata, dar care din diferite motive nu au fost cunoscute, ci potrivit prevederilor pct. 102.4 lit. b) din H.G. nr. 1050/2004 datele suplimentare necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta in

situatia in care sunt obtinute, pe parcursul actiunilor de inspectie fiscala efectuate la alti contribuabili.

In speta in cauza, datele suplimentare necunoscute organelor de inspectie fiscala au fost reprezentate de faptul ca investitia (ferma de crestere a animalelor) pentru care AF a achitat constructorului avansuri, deducand TVA, nu a fost realizata si pusa in functiune, deci AF nu a realizat operatiuni taxabile din exploatarea investitiei.

Astfel, datele suplimentare obtinute prin verificarile efectuate de D.G.F.P.J. Ploiesti la S.C. B S.R.L. Ploiesti se refera la activitatea contestatoarei din perioada 01.01.2005 - 31.03.2006, care a fost deja supusa inspectiei fiscale, respectiv la investitia ferma de crestere a animalelor, investitie care se afla in curs de executie in aceasta perioada.

Avand in vedere incadrarea in exceptia de la regula care interzice reverificarea aceleasi perioade si aceluiasi tip de impozit, D.G.F.P.J. Botosani va respinge exceptia de fond privind reverificarea ridicata de AF si se va investi cu solutionarea pe fond a cauzei.

2. Referitor la TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca AF Iurea Stela Elisabeta are drept de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate in vederea construirii unui obiectiv de investitii, care ulterior nu a mai fost realizat.

In fapt, intre AF si S.C. D S.A. Suceava a fost incheiat un parteneriat economic in vederea realizarii ca obiectiv de investitii a unei ferme de crestere a animalelor, sens in care AF a obtinut un credit SAPARD la Banca Transilvania Vatra Dornei.

Contractul de executie al lucrarii a fost incredintat de AF catre S.C. B S.R.L. Ploiesti conform contractului nr.../2005. In baza ordinului de plata nr.../2005, AF a achitat societatii de constructii factura nr.../2005 in suma totala de ... lei, din care TVA in suma de ... lei, reprezentand plata avans conform contract nr.../2005.

Suma de ... lei reprezentand TVA aferenta facturii mentionate a fost dedusa de AF, iar cu ocazia inspectiei fiscale anterioare contestatoarea a beneficiat de rambursarea soldului negativ al TVA in suma de ... lei.

In drept, art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, prevede referitor la taxa pe valoarea adaugata ca:

“(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Avand in vedere ca achizitiile (respectiv avansul pentru lucrari de constructii) au fost destinate operatiunilor de constructie a unui activ corporal fix (respectiv a obiectivului de investitii - ferma de crestere a animalelor),

deducerea TVA in suma totala de ... lei este conditionata de finalizarea obiectivului de investitii, care s-a duca la realizarea de operatiuni taxabile (operatiuni impozabile cu TVA).

In acest sens , organele de inspectie fiscala au constatat ca din evidenta AF nu rezulta daca investitia a fost realizata si daca s-au realizat operatiuni taxabile din exploatarea acesteia. Totodata, din adresa nr. C/.../2008 transmisa de D.G.F.P.J. Iasi, rezulta ca desi lucrarile de constructie a fermelor trebuiau demarate de catre S.C. B S.R.L. Ploiesti la finele anului 2005, acestea nu au fost finalizate, nici macar nu au fost incepute, contractele de constructie fiind reziliate de drept, datoriile AF catre banca fiind cesionate catre S.C. D S.A. Suceava.

Se retine ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala de a nu acorda AF dreptul de deducere a TVA aferenta investitiei in cauza pe considerentul ca aceasta nu a contribuit la realizarea de operatiuni taxabile, este legala.

In intelesul art. 149 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal: ***“bunurile de capital reprezinta toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum si operatiunile de constructie, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparatiile sau lucrarile de întretinere a acestor active ...”***, iar potrivit art. 149 alin.(1) lit. d): ***”taxa deductibila aferenta bunurilor de capital reprezinta taxa achitata sau datorata, aferenta oricarei operatiuni legate de achizitia, fabricarea, constructia, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitata sau datorata, aferenta repararii ori întretinerii acestor bunuri sau cea aferenta achizitiei pieselor de schimb destinate repararii ori întretinerii bunurilor de capital.”***

De asemenea, conform art. 149 alin.(4) din Codul fiscal: ***”Ajustarea taxei deductibile prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:***

a) în situatia în care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:

- 1. integral sau partial, pentru alte scopuri decât activitatile economice;***
- 2. pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei;”***

Potrivit art. 149 alin.(5) din Codul fiscal: ***”Ajustarea taxei deductibile se efectueaza astfel: a) pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectueaza în cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face o singura data pentru întreaga perioada de ajustare ramasa, incluzând anul în care apare modificarea destinatiei de utilizare.”***

Din dispozitiile legale citate mai sus rezulta cu claritate ca in cazul realizarii investitiilor concretizate in active corporale fixe(cum este si speta in cauza), taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor destinate realizarii investitiei se ajusteaza ulterior.

In speta in cauza, AF s-a comportat ca un contribuabil care a dedus TVA aferenta achizitiilor destinate realizarii unei investitii, insa bunurile si serviciile nu au fost destinate utilizarii in folosul realizarii de operatiuni taxabile, contestatoarea neobtinand venituri din exploatarea investitiei.

Argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca AF s-a comportat legal in sensul deducerii corecte a sumei reprezentand TVA neincalcand dispozitiile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intrucat sustine contestatoarea ca s-au prestat serviciile prevazute in contractul incheiat cu firma S.C. B S.R.L. Ploiesti (avans lucrari constructii), acest contract nefiind reziliat in fapst si producandu-si efectele juridice, numai ca investitia nu s-a finalizat din cauze neimputabile AF, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei atata timp cat achizitiile efectuate de AF nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, contestatoarea neobtinand venituri din exploatarea investitiei, astfel incat nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In consecinta, avand in vedere ca bunurile si serviciile achizitionate de AF in perioada 01.01.2005 - 30.06.2008 in vederea realizarii investitiei "ferma de crestere a animalelor" nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, respectiv nu a obtinut venituri din exploatarea investitiei, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei, fapt pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la majorarile de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca aceste accesorii sunt datorate, in conditiile in care contestatia urmeaza a fi respinsa pentru debitul privind taxa pe valoarea adaugata.

In drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede la art. 119 alin. (1) ca "*pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere*", care se calculeaza potrivit art. 120 alin.(2).

Pentru neplata la termen a diferentei suplimentare de TVA in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice, propune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Avand in vedere ca urmeaza a fi respinsa contestatia pentru debitul privind TVA in suma de ... lei, in conformitate cu principiul de drept accesoriul urmeaza principalul, contestatia societatii va fi respinsa si pentru majorarile de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

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:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **Asociatia Familiala (AF)** cu sediul in judetul Botosani, pentru sumea totala de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.