

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

**DECIZIA NR. 57**  
**din 19.10.2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. SUNRISE S.R.L.**, cu sediul in jud. Botosani, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/...../10.09.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală Botosani, prin adresa nr.IV/...../18.09.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../21.09.2009, asupra contestatiei formulate de **S.C. S S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../14.08.2009 privind suma de ..... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../14.08.2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../14.08.2009.

Societatea mai solicita, in conformitate cu prevederile art.124 din Codul de procedura fiscala, plata de dobanzi pentru taxa pe valoarea adaugata care nu i-a fost rambursata in termenul legal.

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. S S.R.L.** Botosani contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei motivand urmatoarele:

Echipa de inspectie fiscala in doua paragrafe consecutive ale raportului de inspectie se contrazice in afirmatii, o data sustine ca pentru suma de ..... lei societatea nu are dreptul de deducere, fara a prezenta motivul si baza legala, si ulterior ca societatea are de colectat aceeasi suma invocand art.134<sup>2</sup> din Codul fiscal.

Petenta, in sustinerea contestatiei, face trimitere la art.141, alin.2, lit f din Legea nr.571/2003 si sustine ca vointa legiuitorului este aceea de a nu supune taxei pe valoarea adaugata livrarea oricarui teren, mai putin a terenurilor construibile. Intrucat petenta a primit un avans pentru o livrare ulterioara a unei suprafete de teren agricol, este evident ca acest avans nu poate face obiectul colectarii de taxa pe valoarea adaugata, livrarea unui asemenea teren fiind scutita de taxa.

Contestatoarea mai sustine ca faptul ca terenul care face obiectul avansului este in circuitul agricol era evident din citirea contractului notarial reprezentand promisiunea bilaterala de vanzare cumparare nr...../19.05.2009, anexat la contestatie.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../14.08.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .... /14.08.2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

In urma inspectiei fiscale, a fost stabilita o diferenta de T.V.A. neacceptata ca deductibila in suma de ..... lei. Suma de ..... lei, respinsa la rambursare reprezinta diferenta de T.V.A. colectata, stabilita de organul de inspectie fiscala prin aplicarea cotei recalculate de T.V.A. la suma de .....lei, reprezentand avans incasat de societate, in data de 19.05.2009, de la S.C. S S.R.L Braila, suma reprezentand " avans promisiune vanzare" conform Contractului de promisiune bilaterala de cumparare nr..... din data de 19.05.2009.

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. S S.R.L. are obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei pentru avansul incasat aferent vanzarii unui teren in suma de .....lei, in conditiile in care societatea nu a emis factura pentru avansul incasat si nu demonstreaza ca acest teren nu este constructibil.**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ..... lei, aceasta diferenta fiind stabilita prin aplicarea cotei recalculate de T.V.A. la suma de ..... lei, reprezentand avans incasat de societate, in data de 19.05.2009, de la S.C. S S.R.L.

Se retine faptul ca pentru avansul incasat societatea nu a emis factura fiscala.

**In drept**, art.155, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

**" ....De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15 zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa."**

Potrivit prevederilor art.141, alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, asa cum a fost modificat in baza O.U.G. nr.106/2007, punctul 51:

**"(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:**

**(...)**

**f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil. In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:**

**1. teren constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;"**

In speta in cauza sunt incidente prevederile art.141 alin.(3) din Legea nr.571/2003 asa cum a fost modificat in baza O.U.G. nr.106/2007, si anume:

**"Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin.(2) lit.e) si f), in conditiile stabilite prin norme."**

In aplicarea prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) prin punctul 39 alin.(1) si alin.(4) din H.G. nr.44/2004 se precizeaza:

***"(1) In sensul art.141 alin.(3) din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea livrarii bunurilor imobile prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, in conditiile prevazute la alin.(2) -(6). Pentru bunurile imobile sau parti ale acestora, construite, achizitionate, transformate sau modernizate inainte de data aderarii sa aplica prevederile tranzitorii de la art.161 din Codul fiscal. In sensul prezentelor norme sunt luate in considerare operatiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil."***

***"(4) Optiunea prevazuta la alin.(1) se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat in anexa 3 la prezentele norme metodologice si se exercita pentru bunurile imobile, mentionate in notificare. Optiunea se poate exercita si numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu intarziere a notificarii nu va conduce la anulara optiunii de taxare depusa de vanzator."***

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca dupa data aderarii, respectiv 1 ianuarie 2007, vanzarea de constructii si terenuri este scutita de taxa pe valoarea adaugata cu exceptia vanzarilor de terenuri construibile si constructii noi.

Incadrarea unui teren in categoria de teren construibil sau orice teren (agricol, forestier, livada, pasune, etc) se refera la incadrarea acordata respectivului teren in momentul vanzarii prin fisa cadastrala ori prin certificatul de urbanism, asa cum se stipuleaza in cadrul punctului 37, alin.(6) din H.G. nr.44/2004 , care prevede:

***"(6) In aplicarea art.141, alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu alta destinatie, la momentul vanzarii sale de catre proprietar, rezulta din certificatul de urbanism."***

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca unitatea a primit un avans pentru o livrare ulterioara a unei suprafete de teren agricol, livrarea unui asemenea teren fiind scutita de taxa, intrucat asa cum rezulta din prevederile legale de mai sus terenurile construibile nu sunt scutite de taxa. Organele de inspectie fiscala si-au intemeiat constatările pe actele prezentate de contestatoare si pe faptele rezultate din activitatea acesteia asa cum au fost prezentate prin raportul de inspectie fiscala, contestatoarea neprezentand in sustinerea contestatiei documente care sa infirme constatările acestora, respectiv ca aceste terenuri nu se incadreaza in categoria terenurilor construibile.

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca livrarea oricarui alt teren, cu exceptia terenurilor construibile, este scutita de taxa, orice persoana impozabila putand opta pentru taxarea acestei operatiuni. In situatia in care, persoana impozabila nu opteaza pentru taxarea acestei operatiuni, prin depunerea unei notificari la organele fiscale locale, aceasta are obligatia ajustarii taxei deduse conform art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine faptul ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de .....lei, contestatia urmand a se respinge ca fiind neintemeiata.

***2. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/3/...../14.08.2009 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/...../14.08.2009, 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...../14.08.2009 si in raportul de inspectie fiscala nr. ....../14.08.2009.

**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. S S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/3/...../14.08.2009 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...../14.08.2009, 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. S S.R.L. Botosani** contesta raportul de inspectie fiscala nr. ....../14.08.2009 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. ....../14.08.2009 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. ....../14.08.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ....../14.08.2009, 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. ....../14.08.2009 , 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.

**4.Referitor la dobanzile solicitate de catre petenta pentru taxa pe valoarea adaugata care nu i-a fost rambursata in termenul legal de la solicitare, 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 aceasta nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, fapt pentru care petenta trebuie sa se adreseze organului fiscal.**

**In drept**, art.124 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 prevede ca:

**"(1) Pentru sumele de restituit sau de rambursat de la buget contribuabilii au dreptul la dobanda din ziua urmatoare expirarii termenului prevazut la art.117 alin.(2) sau la art.231') dupa caz. Acordarea dobanzilor astfel acumulate se face la cererea contribuabililor."**

**In fapt**, prin contestatia formulata petenta solicita dobanzi pentru taxa pe valoarea adaugata care nu i-a fost rambursata la termenul legal.

Asa cum am aratat si la punctul 2 din prezenta decizie:"(1) **contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie 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".**

Din cele prezentate mai sus rezulta ca plata de dobanzi pentru sumele de restituit sau de rambursat de la buget contribuabililor se face la cererea acestora, la organul fiscal, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a acestei cereri.

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. S 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/...../14.08.2009 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...../14.08.2009 si a cererii referitoare la plata de dobanzi pentru taxa pe valoarea adaugata care nu i-a fost rambursata la termen.

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