

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

DECIZIA NR. 40
din 05.05.2011

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. T S.R.L. din judetul Botosani** ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.
I/...../06.04.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../12.04.2011, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../12.04.2011 asupra contestatiei formata de **S.C. T S.R.L. Botosani** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../24.02.2011 privind suma totala de lei reprezentand:

-..... lei taxa pe valoarea adaugata;

-..... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Petenta mai contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.F-BT/24.02.2011.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. T S.R.L. Botosani contesta suma totala de lei motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au interpretat eronat normele de aplicare a Codului fiscal . Petenta sustine ca calculul ajustarii este eronat.

In ceea ce priveste suma de lei inregistrata in evidenta contabila in rulajul debitor al contului 4426, in luna decembrie 2008, contestatoarea sustine ca aceasta factura exista si poate fi pusa la dispozitie oricand.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT/24.02.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../24.02.2011, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

Incepand cu data de 19.05.2010 societatea si-a suspendat activitatea pe timp de 3 ani, respectiv pana la data de 19.05.2013 , conform mentiunii emise de ORC Botosani nr...../21.05.2010. Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca, cu ocazia suspendarii temporare a activitatii, societatea nu a efectuat ajustarea T.V.A. aferenta bunurilor si serviciilor existente in stoc, si nu a reflectat T.V.A. aferenta ajustarii in decontul de T.V.A. de pus dupa data suspendarii activitatii. Pentru ajustarea T.V.A. pentru bunurile si serviciile aflate in stoc, organul de inspectie fiscala a stabilit bunurile materiale (beton, piertis, nisip, profile, tabla, etc) pentru care s-a dedus initial T.V.A. si care au fost incorporate in lucrarile si serviciile efectuate si nefacturate catre S.C. A S.R.L.,evidentiate in soldul contului 332 " Servicii in curs de executie", dupa cum urmeaza:

-06.2009 / valoare materiale-..... lei / T.V.A.ajustata-..... lei

-07.2009 / valoare materiale-..... lei / T.V.A.ajustata-..... lei

-08.2009 / valoare materiale-..... lei / T.V.A.ajustata-..... lei

-09.2009 / valoare materiale-..... lei / T.V.A.ajustata-..... lei

-10.2009 /	valoare materiale-.....lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-01.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-02.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-03.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-04.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-05.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de T.V.A. in suma de lei, suma ce a fost inregistrata in evidenta contabila in rulajul debitor al contului 4426, in luna decembrie 2008, in baza facturii nr....., fara insa ca aceasta factura sa existe in contabilitate.

Pentru diferentele constatate, organele de inspectie fiscala, au calculat accesorii in suma totala de lei, din care: majorari de intarziere in suma de lei si penalitati in suma de lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au propus 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. Cauza supusa solutionarii este daca S.C. T S.R.L. Botosani avea obligatia ajustarii taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta bunurilor si serviciilor aflate in stoc la data de 19.05.2010, in conditiile in care incepand cu aceasta data petenta si-a suspendat activitatea pentru o perioada de 3 ani, respectiv pana la data de 19.05.2013, conform mentiunii emise de ORC nr...../21.05.2010.

In fapt, incepand cu data de 19.05.2010 societatea si-a suspendat activitatea pe timp de 3 ani, respectiv pana la data de 19.05.2013 , conform mentiunii emise de ORC Botosani nr...../21.05.2010.

In drept, art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"In conditiile in care regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine nu se aplica, deducerea initiala se ajusteaza în urmatoarele cazuri:

(..)

c) persoana impozabila isi pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate si serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere."

De asemenea, pct.53 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"(6).....Ajustarea dreptului de deducere se efectueaza si pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situatia în care persoana impozabila isi pierde dreptul de deducere si nu se aplica prevederile referitoare la livrarile catre sine. Ajustarea reprezinta in aceasta situatie anulara dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata deduse initial.

(7) In cazul persoanelor impozabile care figureaza in lista contribuabililor inactivi conform art. 11 din Codul fiscal, precum si al persoanelor in inactivitate temporara, inscrisa în Registrul Comertului, a caror inregistrare in scopuri de TVA a fost anulata de catre organele fiscale competente, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal, se considera ca activele corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, care nu sunt amortizate integral, sunt alocate pe perioada de inactivitate unei activitati fara drept de deducere, fiind obligatorie ajustarea taxei conform art. 148 lit. c) din Codul fiscal pentru valoarea ramasa neamortizata. Ajustarea va fi reflectata în ultimul decont de taxa depus înainte de anulara înregistrarii in scopuri de TVA a persoanei impozabile. Daca persoanele impozabile solicita inregistrarea in scopuri

de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, atunci cand inceteaza situatia care a condus la scoaterea din evidenta, pot ajusta conform alin. (2) lit. b) taxa aferenta activelor corporale fixe, altele decat cele care sunt considerate bunuri de capital potrivit art.149 din Codul fiscal pentru valoarea ramasa neamortizata. Ajustarea va fi reflectata in primul decont de taxa depus dupa inregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile sau, dupa caz, intr-un decont ulterior."

In fapt, petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile materiale (beton, pietris, nisip, etc) care au fost incorporate in bunurile si lucrarile efectuate catre S.C. A COM S.R.L. , si care la data suspendarii activitatii, respectiv la data de 19.05.2010 se aflau in stoc, fiind evidentiata in contul 332 "Lucrari si servicii in curs de executie"

Avand in vedere prevederile legale de mai sus rezulta ca petenta avea obligatia sa faca ajustarea T.V.A. in favoarea bugetului de stat, pentru bunurile aflate in stoc, ajustarea urmand a fi reflectata in ultimul decont de taxa depus inainte de anularea inregistrarii in scopuri de T.V.A. a petentei.

La incetarea voluntara a activitatii, dar si la reluarea acesteia, petenta trebuie sa aiba in vedere prevederile legale de mai sus, acestea referindu-se la persoanele impozabile aflate in inactivitate temporara inscrisa in Registrul Comertului, a caror inregistrare in scopuri de T.V.A. a fost anulata de catre organul fiscal competent.

Astfel, la intrarea in perioada de inactivitate este obligatorie ajustarea taxei in baza prevederilor art.148 lit.c) din Codul fiscal pentru:

- valoarea ramasa neamortizata a mijloacelor fixe;
- valoarea bunurilor din stoc;
- valoarea serviciilor neutilizate.

Aceasta ajustare are loc intrucat se considera ca petenta isi pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile aflate in stoc si pentru serviciile neutilizate. La data inregistrarii in scopuri de T.V.A., dupa incetarea perioadei de inactivitate, contestatoarea poate efectua ajustarea in favoarea sa.

Referitor la motivatia contestatoarei ca ajustarea nu este corect calculata, aceasta nu poate fi retinuta de organul de solutionare intrucat petenta nu prezinta in sustinerea acestei afirmatii un calcul propriu al ajustarii care sa sustina cele afirmate. Astfel, in mod legal, organele de inspectie fiscala au calculat ajustarea T.V.A. pentru bunurile materiale aflate in stoc, incorporate in diferite lucrari si nefacturate beneficiarilor, pentru care initial s-a dedus T.V.A.:

-06.2009 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-07.2009 /	valoare materiale-.....lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-08.2009 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-09.2009 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-10.2009 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-01.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-02.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-03.2010 /	valoare materiale-.....i /	T.V.A.ajustata-..... lei
-04.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei
-05.2010 /	valoare materiale-..... lei /	T.V.A.ajustata-..... lei

Total T.V.A. ajustata lei

Tinand seama de cele precizate mai sus, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au ajustat taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor materiale aflate in stoc cu suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca neintemeiata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutiunarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare-Contestatii se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care,

motivarea contestatiei nu este dovedita cu acte justificative care sa ateste starea de fapt sustinuta sau afirmata de petenta.

In fapt, petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, in luna decembrie 2008, in baza facturii nr....., fara insa ca aceasta factura sa existe in contabilitate.

In motivarea contestatiei petenta sustina ca detine factura nr....., fara insa a o anexa la dosarul cauzei.

In drept, art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155;"

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, S.C.T S.R.L. avea obligatia sa detina o factura legal intocmita.

De asemenea, cauzei ii sunt aplicabile si prevederile art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;"

De asemenea, art.213 din ordonanta susmentionata prevede la alin.(1) ca:**"in solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se va face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii"**, iar potrivit alin.(4) contestatorii **"pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei."**

Ordinul A.N.A.F. nr.519/2005 pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede la pct.2.4 ca:

"Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Avand in vedere faptul ca petenta nu administreaza dovezile pe care isi intemeiaza sustinerile din contestatie si care sa formeze convingerea organului de solutionare, respectiv nu prezinta factura nr....., contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a se respinge ca fiind neintemeiata si nesustinuta cu documente.

3.Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei , D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca petenta datoreaza aceasta suma in conditiile in care contestatia referitoare la debitul la care au fost calculate aceste accesorii urmeaza a fi respinsa prin prezenta decizie.

In fapt, organele de inspectie fiscala Botosani au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat,cu modificarile si completarile ulterioare, si anume: **"Art.120-(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua**

imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv."

De asemenea, potrivit art.120¹ din Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare **"(1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.**

(2) Nivelul penaltatii de întârziere se stabileste astfel:

(...)

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penaltatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse."

Din reglementarile legale de mai sus, se retine ca dobanzile si penaltatiile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Intrucat contestatoarea nu a achitat la termenele legale taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, in conformitate cu principiul de drept "accesoriul urmeaza principalul", rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat accesoriile aferente, in suma de lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata.

4. In ceea ce priveste contestatia indreptata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr.F-BT/24.02.2011, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca poate fi solutionat acest capat de cerere , in conditiile in care raportului 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:**"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) lit.b) prevede ca: **" 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,cu modificarile si completarile ulterioare 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.138 alin.(6) si art.165 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:
“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei;

(...)

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”,

In fapt, prin adresa inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../06.04.2011, S.C. T S.R.L. Botosani a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../24.02.2011 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, desi potrivit legislatiei fiscale acesta nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat in procedura administrativa.

Se retine ca prin continutul sau, raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../24.02.2011 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, in mod expres *prin Decizia de impunere nr. F-BT .../24.02.2011 se prevede la pct. 5 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 faptul ca decizia de impunere reprezinta actul administrativ fiscal care poate fi contestat.

Intrucat S.C. T S.R.L. Botosani a formulat contestatia impotriva raportului de inspectie fiscala, acesta nereprezentand un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a se respinge ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit.a); 210; 213 alin.(1);216; 217 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 de S.C. T S.R.L. Botosani pentru suma lei reprezentand:

-..... lei taxa pe valoarea adaugata;

-..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Art.2 Respingerea ca neintemeiata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulata de S.C. T S.R.L. Botosani pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Art.3 Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../24.02.2011.

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