

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

DECIZIA NR. 22
din 06.05.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. A S.R.L. din localitatea Vorniceni, judetul Botosani** , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/...../19.04.2010

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/...../22.04.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../22.04.2010 asupra contestatiei formulata de **S.C. A S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../30.03.2010 privind suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Petenta mai contesta Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.03.2010 si Dispozitia de masuri nr...../3/30.03.2010.

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

Organul de inspectie fiscala a decis nerestituirea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentand T.V.A. din factura BTWCF nr. din 08.07.2009 in valoare totala de lei, emisa de S.C. G S.R.L. Botosani, reprezentand constructii hidrotehnice BARAJ, DEVERSOR, CALUGAR, fara a tine seama de faptul ca vanzarea acestor constructii hidrotehnice este o operatiune scutita de T.V.A. doar daca nu exista documente legale contrare. Intrucat, S.C. G S.R.L. Botosani a depus Notificarea nr.II/...../08.07.2009, petenta considera ca are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, si deci dreptul la restituirea acestei sume.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr./30.03.2010 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../30.03.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

S.C. A S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii seria BT WCF nr...../08.07.2009 in valoare totala de lei, emisa de S.C. G S.R.L. Botosani , reprezentand constructii speciale "BARAJ, DEVERSOR, CALUGAR". Deoarece achizitia unei constructii este o operatiune scutita de T.V.A conform art.141, litera f) cu exceptii din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare , petenta nu are drept de deducere a T.V.A. inscrisa in factura sus mentionata.

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. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat S.C. A S.R.L. Botosani dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura fiscala seria BT WCF nr...../08.07.2009 emisa de S.C. G S.R.L. Botosani reprezentand constructii speciale " Baraj, Deversor, Calugar", operatiune ce este scutita de T.V.A., in conditiile in care petenta depune in sustinerea contestatiei **Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit. f din Titlul VI al Codului fiscal nr.II/...../15.04.2010 a S.C.G S.R.L. Botosani.**

In fapt, societatea deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii seria BT WCF nr...../08.07.2009 in valoare totala de lei, emisa de S.C. G S.R.L. Botosani , reprezentand constructii speciale "BARAJ, DEVERSOR, CALUGAR". Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei motivat de faptul ca in conformitate cu prevederile art.141, lit.f) achizitia unei constructii este o operatiune scutita de T.V.A.

In sustinerea contestatiei, S.C. A S.R.L. depune Notificarea nr. II/...../15.04.2010, prin care S.C. G S.R.L. Botosani opteaza pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 , alin.(2), lit.f incepand cu data de 08.07.2009.

In drept, art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"(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.

(...)

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

Aceste prevederi legale se coroboreaza cu prevederile pct.39, alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2008, care precizeaza:

"39. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în condițiile prevazute la alin. (2)-(6).

(...)

(4) Optiunea prevazuta la alin. (1) se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa nr. 3 la prezentele norme metodologice si se exercita pentru bunurile imobile mentionate în notificare. Optiunea se poate exercita si numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu întârziere a notificării nu va conduce la anularea optiunii de taxare depuse de vânzător. Notificarea trebuie transmisa în copie si cumparatorului. "

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine faptul ca livrarea bunurilor imobile este o operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata,

iar in cazul in care se opteaza pentru taxarea acestei operatiuni, persoanele impozabile respectiv vanzatorii trebuie sa depuna o notificare in acest sens la organul fiscal teritorial, iar depunerea cu intarziere a notificarii nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca societatea contestatoare a depus dupa efectuarea inspectiei fiscale " Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.92) lit.f) din Codul fiscal" depusa de S.C. G S.R.L. Botosani si inregistrata sub nr.II/...../15.04.2010 la Administratia Finantelor Publice pentru Cointribuabili Mijlocii Botosani.

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate pentru factura emisa la data de 08.07.2009 privind operatiunea de livrare de bunuri imobile, organele de inspectie fiscala, la intocmirea referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, aveau obligatia sa aplice legislatia in vigoare la data depunerii notificarii si sa procedeze la analiza facturii respective in sensul verificarii conditiilor de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata conform dispozitiilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, privind conditiile de exercitare a dreptului de deducere, care precizeaza:

"(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-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa-i fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5);(...)"

Organul de solutionare a contestatiei considera ca eronat organele de inspectie fiscala, prin referatul cu propuneri de solutionare, au inteles ca "unitatea opteaza pentru operatiunea de taxare cu data de 09.07.2009", intrucat asa cum este inscris in notificare, data de la care se opteaza pentru taxare este 08.07.2009 si nu 09.07.2009.

Intrucat prin raportul de inspectie fiscala nu s-a efectuat o analiza a situatiei de fapt, respectiv a facturii seria BT WCF nr...../08.07.2009 emisa de S.C.G S.R.L. din punct de vedere al indeplinirii conditiilor de deductibilitate prevazute de art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, urmeaza sa se desfiinteze partial Decizia de impunere nr...../30.03.2010 pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de lei, cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.03.2010 pentru aceeasi taxa, vizand aceeasi perioada si tinand cont de considerentele prezentei decizii, in temeiul prevederilor art.216 alin.3 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele decizie de solutionare."

2.Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/6372/30.03.2010, 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 fiscala"**. 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 restituiri 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. A S.R.L. contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../30.03.2010 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.03.2010 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. /30.03.2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../30.03.2010, 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/...../30.03.2010 , 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.

3. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../3/30.03.2010 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, datorie 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/...../3/30.03.2010, 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...../30.03.2010 si in raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.03.2010.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede :

“(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, datorie 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”, 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. A S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/...../3/30.03.2010 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.

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 Desfiintarea partiala a punctului 2.1.1 din decizia de impunere nr...../30.03.2010 referitoare la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, urmand ca o alta echipa decat cea care a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.03.2010 sa efectueze reverificarea pentru aceeasi taxa, aceeasi perioada si tinand cont de considerentele prezentei decizii.

Art.2 Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr.IV/...../3/30.03.2010 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/...../30.03.2010.

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

DIRECTOR COORDONATOR,