

DECIZIA nr.377 din 2016
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC x SRL**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/04.04.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/31.03.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/04.04.2016, cu privire la contestatia formulata de **SC x SRL**, cu sediul in str. x Bucuresti.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x/28.12.2016, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. x/22.03.2016, comunicata sub semnatura de primire in data de **25.03.2016**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/22.03.2016, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Avand in vedere dispozitiile art.352 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC x SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Cu privire la legea aplicabila in solutionarea contestatiei solicita raportarea la baza legala in vigoare in anul 2015 si nu a Codului de procedura fiscala intrat in vigoare incepand cu 01.01.2016, intrucat la data constatarii societatii ca fiind inactiva era in vigoare Legea nr.571/2003, respectiv OG nr.92/2003.

In ceea ce priveste declararea **SC x SRL** ca inactiva, contestatara sustine ca si-a indeplinit toate obligatiile declarative la termen si precizeaza ca nu i s-a comunicat decizia de declarare inactivitate, desi aceasta obligatie este prevazuta de art.78¹, alin.(1), pct.8 din Codul de procedura fiscala.

Referitor la obligatiile contribuabilului inactiv, contestatara invoca prevederile art.11 din Legea nr.571/2003, modificat prin OUG nr.125/2011 care acorda posibilitatea de a desfasura activitate in perioada de inactivitate.

Contestatara arata ca a depus intreaga documentatie in vederea inregistrarii ca platitor de TVA la data de 13.08.2015 (mentionata eronat in contestatie ca fiind 13.08.2016).

Cu privire la TVA stabilita suplimentar in suma de x lei, societatea arata ca in perioada de inactivitate nu a procedat la colectarea TVA si nu a dedus TVA, intrucat nu a primit de la organul fiscal niciun raspuns cu privire la cererea de inregistrare ca platitor de TVA, prevederile art.155 lit. d) din Codul fiscal neputand fi aplicate in ceea ce priveste inscrierea CIF in facturi.

Societatea precizeaza ca urmatoarele in legatura cu procedura legala de declarare a contribuabililor inactivi:

- societatea a fost declarata inactiva din eroare;
- a respectat toate obligatiile legale privind depasirea pragului legal pentru platitorii de TVA si a facut demersurile necesare pentru a depune inscrieri doveditoare pentru obtinerea noului cod unic de inregistrare, dar i s-a refuzat pe motiv ca societatea este inactiva;

- nu i-a fost comunicata decizia de declarare a inactivitatii, desi a solicitat-o repetat de la ANAF, iar ca urmare a pasivitatii organului fiscal, societatea a fost obligata sa functioneze in regim de neplatitor de TVA, fapt care i se imputa in mod eronat;

- inscrierea in Registrul contribuabililor inactivi/reactivati se face de organul fiscal dupa comunicarea deciziei de declarare in inactivitate/reactivare, in termen de cel mult 3 zile de la data comunicarii;

- nu se inscriu in evidenta contribuabililor declarati inactivi acei contribuabili care depun declaratiile fiscale aferente perioadei de referinta pana la expirarea termenului de 15 zile prevazut in continutul notificarii.

- organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa verifice si aspectul declararii societatii ca inactiva si corectarea erorii printr-o decizie, ori de cate ori se constata ca un contribuabil a fost declarat inactiv din eroare si sa anuleze decizia de declarare a contribuabilului ca inactiv, cu efect pentru viitor si trecut;

In concluzie, contestatarul solicita sa se constate:

- inregistrarea eronata ca inactiva;
- emiterea unei decizii de anulare a deciziei de declarare ca inactiv cu efect pentru trecut si viitor;
- constatarea indeplinirii obligatiilor contribuabililor cu privire la declararea ca platitor de TVA;
- emiterea unei decizii care sa ateste ca societatea devine platitoare de TVA de la data finalizarii controlului ANAF;
- anularea obligatiilor de plata cu privire la TVA.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/22.03.2016, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. x/22.03.2016 prin care s-a stabilit pe perioada 23.05.2014-31.01.2016, TVA suplimentar in suma de x lei rezultata din colectarea TVA ca urmare a constatarii depasirii plafonului de scutire a TVA la data de 31.07.2015.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care organul fiscal nu a analizat TVA stabilita suplimentar in suma de x lei stabilita prin decizia nr. x/22.03.2016 in raport de decizia de indreptare a erorii materiale emisa de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice si care modifica constatările organului fiscal cu privire la TVA .

În fapt, SC x SRL a fost supusa inspectiei fiscale partiale pentru perioada 23.05.2014 - 31.01.2016, rezultatele verificarii fiind consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. x/22.03.2016, ce a stat la baza deciziei de impunere contestata, prin care s-a stabilit ca societatea datoreaza TVA suplimentar in suma de x lei.

Obligatia de plata suplimentara a fost stabilita in urma constatarii faptului ca prin decizia nr.x/11.05.2015 **SC x SRL** a fost declarata inactiva incepand cu data de 13.07.2015, si in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1)¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art.11 alin.(6) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA in suma de x lei calculata la baza impozabila in suma de x lei reprezentand livrari de bunuri si servicii facturate in perioada 01.09.2015-31.01.2016 si la neacceptarea deducerii TVA aferenta achizitiilor din aceeasi perioada.

SC x SRL a solicitat prin adresa inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr.x/25.03.2016 corectarea deciziei de inactivare prin eroare materiala pe motiv ca si-a indeplinit obligatiile declarative.

Prin adresa nr.x/25.03.2016, Serviciul Registrul Contribuabili si Declaratii Persoane Juridice din cadrul Administratiei Sector 1 a Finantelor Publice a comunicat societatii contestatare **decizia de indreptare eroare materiala** ca urmare a solicitarii de reactivare a contribuabilului prin eroare materiala inregistrata sub nr.x/25.03.2016.

Prin referatul cu propuneri de solutionare nr.x/31.03.2016, organul fiscal precizeaza ca in speta nu sunt aplicabile prevederile invocate la emiterea deciziei atacate, respectiv art.11 alin.(1)¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art.11 alin.(6) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si propune reverificarea perioadei supuse inspectiei fiscale privind TVA, respectiv 23.05.2014 - 31.01.2016.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 347 si art. 352 alin.(1) si alin.(2) din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 207/20.07.2015, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016, care stipuleaza:

„Art.347 - (1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

“Art. 352 - (1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”

Spetei ii sunt aplicabile si dispozitiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si a Normelor metodologicede aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, care stipuleaza:

“Art. 41 - În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale.”

“Art.85 - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri.(...).**”

(2) Dispozitiile alin. (1) sunt aplicabile si în cazurile în care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum si în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adaugata.”

Art.105-(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

Norme metodologice:

“ 102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscală la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”

“Art.105¹- (2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.”

De asemenea, potrivit art.129 din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 207/20.07.2015:

“Art. 129. - Refacerea inspecției fiscale

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie e să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat. “

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca reverificarea unei perioade se poate efectua ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificării, ce ar fi influențat rezultatele acesteia, cum sunt informații noi cu privire la o anumită situație fiscală a contribuabilului deja verificat.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

În timpul inspecției fiscale s-a procedat la neacceptarea deducerii TVA aferenta achizițiilor și la colectarea TVA aferenta livrarilor efectuate în perioada 01.09.2015-31.01.2016 și s-a stabilit TVA suplimentara în suma de x lei ca urmare a constatarii faptului ca în aceasta perioada societatea era declarata ca fiind inactiva.

Organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 1 a Finantelor Publice, sustine în referatul cauzei ca ulterior întocmirii deciziei atacate, Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice a emis decizia prin care s-a îndreptat eroarea materială, fără a anexa la dosarul cauzei decizia și dovada de comunicare către contribuabil.

De asemenea, se retine ca organul de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara contestata fara a lua in considerare indreptarea erorii materiale privind inscrierea ca inactiva de organul fiscal intrucat aceasta a intervenit ulterior efectuării inspectiei fiscale, astfel ca nu a avut posibilitatea de a examina toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat, "*organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt*".

In concluzie, analizand actul atacat prin prisma dispozitiilor legale incidente precum si avand in vedere propunerea organului de inspectie fiscala, rezulta ca stabilirea TVA contestata nu poate fi motivata conform dispozitiilor legale invocate in decizia nr. x/22.03.2016, stabilirea sumei contestate nesprijinindu-se pe dovezi concludente, astfel incat Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de stabilire a TVA suplimentara de organul fiscal, in conditiile in care decizia nr.x/11.05.2015 prin care contestatara a fost declarata drept inactiva a fost corectata printr-o decizie de indreptare erorii materiale cu consecinta schimbarii tratamentului fiscal aplicabil in timpul inspectiei fiscale.

Se constata ca Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta până la clarificarea situatiei fiscale a contestatarii privind TVA stabilita suplimentar pe perioada 01.09.2015-31.01.2016, intrucat ulterior inspectiei fiscale au aparut informatii suplimentare necunoscute organului de inspectie fiscala de natura sa modifice rezultatele inspectiei, fapt sustinut chiar de catre organele de inspectie fiscala in baza adresei nr.x/25.03.2016 .

Pentru motivele aratate mai sus si in temeiul art. 276 alin. 1 coroborat cu art. 279 alin. 3) din Codul de procedura fiscala, aprobat prin legea nr. 207/2015, care prevad:

" Art. 276. - (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

"Art. 279 - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată."

Se retine ca, potrivit art. 7 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare "*organul fiscal are obligatia să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz*", iar conform art. 73 alin. (2) "*organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.*"

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele

pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 279 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, respectiv urmeaza a se **desfiinta** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/13.11.2015 emisa de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice, cu privire la suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.3, pct. 11.4 si pct. 11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care precizeaza:

“11.3. Prin decizie, se poate anula parțial/total actul administrativ fiscal. Anularea parțială/totală se poate dispune în cazuri cum ar fi: în situația în care pentru aceleași obligații fiscale există două sau mai multe titluri de creanță, dacă organele de inspecție fiscală, ca urmare a desființării, au depășit limitele investirii, în cazurile prevăzute la art. 49 din Codul de procedură fiscală, precum și în alte situații în care se impune.

*11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. **În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.***

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat. “

Fata de cele retinute, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice urmeaza sa faca demersurile ce se impun cu privire la stabilirea corecta a obligatiilor de plata reprezentand TVA pentru perioada 23.05.2014-31.01.2016.

Solutia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii deciziei privind solutionarea contestatiei in temeiul alin. 4 al art. 279 Cod procedura fiscala.

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul art.105 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 276 si art. 279 din Codul de procedura fiscala, aprobata prin Legea nr. 207/2015

DECIDE

Desființează in totalitate Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. x/22.03.2016 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/22.03.2016, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, urmând ca Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice să reanalizeze situația fiscală a contribuabilului, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.