

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**DECIZIA NR.169/2006**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C X S.C.S**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, cu privire la contestatia formulata de **S.C.X S.C.S** formulata impotriva Deciziei de impunere din 24.11.2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice -Activitatea de control fiscal.

Societatea contesta suma de **A lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data comunicarii titlului de creanta contestat, **29.11.2005** si data stampilei oficiului postal de pe plicul cu care a fost expediata contestatia, respectiv **23.12.2005**, conform plicului anexat la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin.1 lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C.X S.C.**

*I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere din 24.11.2005, **S.C.X S.C.S** precizeaza:*

La data de 01.06.2005 s-a inceput efectuarea inspectiei fiscale avand ca obiect rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru perioada decembrie 2004-aprilie 2005, inspectie ce a fost finalizata prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 24.11.2005.

In urma controlului efectuat organele de inspectie fiscala nu au admis la rambursare suma de A lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta terenului din comuna A, judetul P, conform contractului de vanzare-cumparare din 18.02.2004, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere pentru aceasta taxa pe motivul ca , pe de o parte, transferul dreptului de proprietate s-a efectuat la data incheierii contractului iar factura a fost emisa la data de 20.04.2005, iar pe de alta parte ca

vanzatorul terenului , respectiv SC C SA ( in prezent S.C SC SRL) are intocmita o sesizarea penala pentru constatarea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii prevazute la art.11 lit.c din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

Societatea precizeaza ca dreptul de deducere al acestei taxe pe valoarea adaugata a luat nastere in momentul efectuarii primei plati, in data de 07.05.2004, in baza facturii seria X nr.Y, cand taxa pe valoarea adaugata devine exigibila.

Totodata, societatea precizeaza ca factura fiscala nu a fost emisa in momentul efectuarii transferului dreptului de proprietate la data de 18.02.2004 ci ulterior, la termenul stabilit prin contractul incheiat intre parti, asa cum se prevede la pct.2 alin.2.1. pag.2 din contractul de vanzare-cumparare.

Contestatoarea sustine ca situatia potrivit careia SC C SA ( in prezent S.C S C SRL) face subiectul unei cercetari penale din motive care au sau nu legatura cu actele incheiate intre cele doua societati nu indreptateste organele de inspectie fiscala sa refuze un drept stabilit de lege.

Societatea mentioneaza ca si-a indeplinit toate obligatiile ce ii reveneau ca si contribuabil iar nerambursarea taxei pe valoarea adaugata creeaza prejudicii importante societatii din punct de vedere financiar. Mai mult, societatea precizeaza ca se gaseste in imposibilitatea de a-si recupera taxa pe valoarea adaugata platita conform facturilor fiscale seria X nr.y/07.05.2004, seria X nr.z/13.12.2004, seria B nr.w/20.04.2005.

Totodata, avand in vedere ca potrivit prevederilor legii penale si civile fiecare este raspunzator pentru actele/faptele sale, societatea nu poate fi prejudiciata in drepturile sale pentru fapta altuia.

Contestatoarea precizeaza ca sustinerea organului de inspectie fiscala ca taxa pe valoarea adaugata este deductibila in momentul solutionarii sesizarii penale, conform prevederilor art.145 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu poate fi retinuta intrucat acest articol se refera la exigibilitate si nu la deductibilitate, iar deductibilitatea si exigibilitatea sunt doua notiuni diferite.

Societatea solicita admiterea contestatiei si totodata, admiterea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de A lei.

**II. Prin Decizia de impunere 24.11.2005** organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice -Activitatea de inspectie fiscala, au stabilit ca obligatie fiscala suplimentara o taxa pe valoarea adaugata "neadmisa ca deductibila" in suma de A lei, in baza constatarilor din raportul de inspectie incheiat la data de 24.11.2005.

Organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea fiscala a perioadei decembrie 2004-aprilie 2005 in vederea solutionarii solicitarii de

rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata din decontul aferent lunii aprilie 2005.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus o taxa pe valoarea adaugata in suma de A lei aferenta facturilor fiscale seria X nr.y/07.05.2004, seria X nr.z/13.12.2004, seria B nr.w/20.04.2005, de achizitie a unui teren, situat in comuna A, jud.P, facturi emise de SC C SA (SC SC SA).

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunea de vanzare a terenului, situat in comuna A, jud.P face obiectul sesizarii penale, intocmita urmare a controlului efectuat la societatea vanzatoare a terenului, respectiv SC C SA (SC SC SA), prin care s-a solicitat Parchetului de pe langa Judecatoria B constatarea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute la art.11 lit.c) din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, pentru sustragerea in intregime sau in parte de la plata obligatiilor fiscale in scopul obtinerii de venituri, prin nedeclararea veniturilor impozabile.

Pana la solutionarea sesizarii penale, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de A lei.

Urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit :

TVA solicitata la rambursare C lei

**TVA neadmisa la rambursare A lei**

TVA cu drept de rambursare B lei

*III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:*

***Perioada supusa verificarii decembrie 2004-aprilie 2005***

***Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care, urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 24.11.2005 organele de inspectie fiscala au emis o decizie de impunere fara sa respecte conditiile procedurale de intocmire ale acestui titlu de creanta prevazute prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1378/ 19.09.2005.***

**In fapt**, societatea a solicitat prin decontul de taxa pe valoarea adaugata 5 aferent lunii aprilie 2005, rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de C lei.

In baza acestei solicitari organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala au intocmit la data de 24.11.2005 raportul de inspectie fiscala, prin care au respins la rambursare suma de A lei si au acordat drept de rambursare pentru suma de B lei.

Organele de inspectie fiscala in baza acestui raport de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere din 24.11.2005, contestata de societate, prin care au stabilit ca obligatie fiscala suplimentara "TVA neadmisa ca deductibila" in suma de A lei, desi in urma solutionarii decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare aferent lunii aprilie 2005 a rezultat ca societatea nu se gaseste in situatie de plata ci de rambursat.

**In drept**, potrivit art. 83 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

**a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);**

**b) prin decizie emisa de organul fiscal, în 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."**

In aplicarea acestor prevederi legale prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1378/19.09.2005 s-a aprobat modelul si continutul formularului « **Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala** », care potrivit art.3 din ordin se emite « **in urma inspectiilor fiscale anticipate efectuate pentru solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare** » si « **are rol si de decizie de rambursare** ».

Din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 24.11.2005 rezulta ca acesta a fost incheiat in vederea solutionarii decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare aferent lunii aprilie 2005.

Se retine ca din suma solicitata la rambursare de **SC X S.C.S** prin decontul aferent lunii aprilie 2005, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de **A lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de achizitie a unui teren emise de SC C S.A (SC S C SA), pentru care nu s-a acordat drept de deducere si au aprobat la rambursare o taxa pe valoarea adaugata in suma de B lei.

Urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala

organele de inspectie fiscala au completat in decizia de impunere rubrica « **datele privind creanta fiscala** » cu taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de A lei.

Dar se constata ca decizia de impunere nu a respectat modelul si continutul formularului « **Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala** » care se emite ca urmare a efectuării unei inspectii fiscale pentru solutionarea unui decont cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare.

Potrivit pct.6 din Instructiunile de completare a formularului « **Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala** », anexa 2 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.1378/2005, « **Rubrica se completeaza cu taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare, taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare, taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, conform constatarilor din raportul de inspectie fiscala.** »

Prin necompletarea rubricii « **Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare** » organele de inspectie fiscala nu au comunicat societatii modul de rezolvare a cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, societatea gasindu-se in imposibilitatea de a contesta taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare, ce da competenta de solutionare a contestatiei, potrivit pct. 5.4. din Ordinul nr.519/2005 al Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, care precizeaza:

**„5.4. Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.”**

Astfel, asa cum se precizeaza si in ordin "**daca ca urmare a soluționării deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, rezultă diferențe care diminuează suma solicitată la rambursare, dar care nu determină stabilirea TVA de plată, competența de soluționare a contestației este dată de cuantumul taxei pe valoarea adăugată aprobată la rambursare.** »

Avand in vedere ca in privinta competentei de solutionare relevanta este **suma aprobata la rambursare** precum si faptul ca decizia de impunere nu este intocmita conform Ordinului ministrului finantelor publice nr.1378/19.09.2005 precum si prevederile art.183 alin.5 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala,



republicata, care precizeaza ca **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, se va anula Decizia de impunere din 24.11.2005, urmand ca organele de inspectie fiscala sa emita o decizie de impunere cu respectarea prevederilor Ordinului Ministrului Finantelor Publice nr.1378/19.09.2005, pe baza valorificarii constatarilor din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 24.11.2005.

La emiterea deciziei de impunere organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si prevederile art.92 alin.(3) lit.e din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin.(2) organul de inspectie fiscala va proceda la:[...]**

**e)stabilirea de diferente de obligatii fiscale de plată**,

coroborat cu prevederile punctului 107.1 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:**

**a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii”**

si cu cele ale art.84 alin.6 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca:

**“Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora.”**

Avand in vedere prevederile legale mentionate precum si principiul “ex officio”, potrivit caruia orice act administrativ fiscal este susceptibil de a fi pus in executare, in speta decizia de impunere isi atinge finalitatea executorie prin rolul care il are de decizie de rambursare. Prin urmare, pct.1 al deciziei de impunere ca titlu de creanta si instiintare de plata trebuie sa reprezinte **diferente de obligatii fiscale de plata** ceea ce nu este cazul in speta.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 5.4. din Ordinul nr.519/2005 al Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, Ordinului ministrului finantelor publice nr.1378/19.09.2005 si

art 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

## **DECIDE**

**Anularea Deciziei de impunere din 24.11.2005** emisa de Directia generala a finantelor publice pentru suma totala de **A lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, organele de inspectie fiscala urmand ca la emiterea noului titlu de creanta sa valorifice constatările din raportul de inspectie fiscala .

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.**