

## DECIZIA NR. .... din .....2006

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ...2006.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal, cu adresa nr. din .2006 asupra contestației formulate de SC... SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. **din .2006** .

Contestația are ca obiect suma de .. **lei RON** reprezentând TVA, stabilită prin decizia nr... din .2006, întocmită de organele de control din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal .

Contestația este semnată de domnul ... în calitate de director general al societății .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.177 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art. 179, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. . S.R.L. înregistrată sub nr... din ....2006 .

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

### **I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A.** Petenta contestă suma de ... lei RON stabilită prin Decizia de impunere nr. din .2006 și raportul de inspecție fiscală din ...2006, anexă la aceasta, motivând următoarele :

Petenta arată că suma de .. lei reprezentând TVA se compune astfel :

a) suma de ... lei reprezentând TVA aferentă unei facturi de aprovizionare cu plata în rate, furnizor , a fost solicitată eşalonat prin deconturile aferente lunilor februarie, martie, aprilie, mai 2005 .

Petenta arată că prin rapoartele de inspecție fiscală nr./..2005 și nr./..2005 s-a respins la rambursare suma de ... lei, invocându-se lipsa răspunsului la adresa DGFP nr./..2005 .

Petenta susține că ulterior rapoartelor de inspecție fiscală precizate, organele de control au invocat lipsa răspunsului la adresa mai sus prezentată, arătându-se că " suma nu este solicitată la rambursare în perioada verificată " sau " suma respinsă la rambursare trebuie solicitată din nou " (fie la regularizări la rd 9 din decontul de TVA, fie la soldul sumei negative a TVA reportate din perioada precedentă rd 24 din decont 300 ) în schimb nimeni nu a precizat că "soldul sumei negative a TVA, solicitată la rambursare nu se reportează în perioada fiscală următoare."

Petenta susține că a pus la dispoziția echipelor de control copii ale tuturor documentelor, respectiv facturi fiscale de achiziție, documente de plată, recepții alături de verificarea faptică a utilajelor cu serie de producător, trecând un interval de 276 de zile de la data depunerii cererilor de rambursare-compensare TVA, față de 45 de zile prevăzute de lege .

b) Suma de lei TVA colectată din eroare prin raportul de inspecție fiscală nr./..2005 , respinsă la rambursare, reprezintă TVA colectată la 2 facturi de livrare cherestea, în baza unui contract de vânzare-cumpărare de mărfuri pentru export, cu plata în valută .

Petenta arată că facturile fiscale au fost emise conform legislației în vigoare, dar marfa nu a fost exportată din motive obiective, în perioada emiterii facturilor fiscale, Deco Design neputând pune la dispoziție echipei de control documente care să ateste îndeplinirea condițiilor prevăzute la art.2, alin.4 din OMFP 1846/2003 .

Având în vedere cele precizate, petenta concluzionează că indiferent dacă exportul a fost efectuat în perioada supusă controlului sau nu, întrucât este vorba de livrarea unui produs supus taxării inverse ( respectiv cherestea), influența fiscală este nulă .

Petenta arată că în perioada următoare (ianuarie 2006) clientul intern a pus la dispoziție copiile documentelor ce atestă exportul mărfurilor livrate de SC....SRL .

c) Suma de ... lei reprezintă TVA deductibilă aferentă operațiunilor de închiriere emisă de SC ... SRL, petenta arătând că art.141, alin.2, lit k din Legea nr.571/2003 și art.141, pct.44 din HGR 44/2004 nu obligă cumpărătorul să solicite vânzătorului să notifice pentru opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141, alin.2, lit.k din Codul fiscal .

Petenta arată că a intrat în posesia unei copii a acestui document, drept pentru care consideră că suma de 557 lei este deductibilă .

#### **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

SC SRL are sediul în loc. str., nr., a fost înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/ /2001, iar activitatea principală este de intermediari în comerțul cu material lemnos și de construcții, cod CAEN .

Verificarea s-a efectuat în baza Legii nr.571/2003, HGR44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 și OMFP 1846/2003 privind Instrucțiunile de aplicare a scutirilor de TVA .

Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea lunii decembrie 2005, suma negativă a TVA în perioada de raportare fiind în sumă de ... lei .

În urma verificării documentelor primare și contabile aferente lunii decembrie 2005, organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară la TVA în sumă de ... lei RON, reprezentând TVA dedusă de pe factura nr./2005 emisă de SC ... SRL, pentru închirierea unui spațiu comercial din Rm. Vâlcea, str... .

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC ... SRL nu a prezentat opțiunea SC .. SRL pentru aplicarea regimului de taxare pentru operațiunea de închiriere (operațiune scutită) drept pentru care nu a acordat drept de deducere pentru suma de ...lei RON, stabilind astfel debit suplimentar .

În ceea ce privește debitul suplimentar în sumă de ... lei RON stabilit ca diferență suplimentară prin decizia de impunere nr. din /2006, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele :

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înscris în decontul lunii decembrie la rd.24 " Soldul sumei negative a TVA reportată din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare " suma de ... lei RON .

Astfel, organele de control au constatat că diferența de ... lei RON este formată din următoarele sume :

- ... lei RON TVA solicitată prin decontul nr./...2005 și respinsă la rambursare prin Raportul de inspecție fiscală nr... din ...2005 .

-.... lei RON TVA solicitată prin decontul nr./...2005 și respinsă la rambursare prin RIF .../2005 .

- ...lei RON TVA colectată prin RIF .../...2005 .

Organele de inspecție fiscală arată că suma de ..lei RON a fost înscrisă în mod eronat în rândul 24 din decontul lunii decembrie 2005, deus la AFP i sub nr./2006, deoarece în rd.27 din decontul lunii noiembrie 2005 a fost suma de ... lei RON, aprobată la rambursare prin RIF /2006 .

Organele de inspecție fiscală arată că potrivit art.149, alin.5 din Legea nr.571/2003 " Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu se reportează în perioada fiscală următoare conform pct.53, alin.1 și alin.2 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Lg.571/2003 " .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru suma de lei RON TVA, nu se acordă drept de deducere, stabilind astfel debit suplimentar

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de **RON**, reprezentând TVA suplimentară, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal Vâlcea prin Decizia de impunere nr. din .2006 este legal datorată de SC SRL.

**a) În ceea ce privește suma de lei TVA**

**În fapt**, societatea a înscris în decontul lunii decembrie la rd.24 " Soldul sumei negative a TVA raportată din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare " suma de ... lei RON, compusă astfel :

- ... lei RON TVA solicitată prin decontul nr./2005 și respinsă la rambursare prin **RIF nr. din .2005** .

- ... lei RON TVA solicitată prin decontul nr./2005 și respinsă la rambursare prin **RIF nr. din .2005** .

- ... lei RON TVA colectată prin **RIF nr. din 2005** .

Pentru TVA colectată prin RIF nr./2005 în sumă de ... lei nu a fost emisă decizie de impunere, iar pentru diferența de TVA deductibilă (pentru care nu s-a acordat drept de deducere) organele de inspecție fiscală au menționat că aceasta se preia în deconturile lunilor următoare și/sau TVA-ul nu se justifică a fi rambursat, fără a se stabili diferențe de debit, întrucât nu a fost emis titlu de creanță, respectiv decizie de impunere privind debite suplimentare .

**În drept**, art.149, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizează " Persoanele impozabile înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. **Dacă o persoană impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu se reportează în perioada fiscală următoare.** Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, mai mic de 50 milioane lei inclusiv, aceasta fiind raportată obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare."

Art.103, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, precizează :

**" Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora. "**

Potrivit prevederilor legale prezentate anterior rezultă că persoanele impozabile pot solicita rambursarea **soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare** sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare .

**Totodată se reține că dacă o persoană impozabilă a solicitat soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu poate să o mai reporteze în perioadele fiscale următoare .**

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că petenta a solicitat prin decontul lunii decembrie 2005 atât soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată rezultat în luna de raportare, respectiv decembrie 2005, în sumă de ... lei, cât și soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată rezultată din perioada precedentă în sumă de .. lei, sumă ce a mai fost solicitată prin deconturile lunilor anterioare, dar respinsă la rambursare .

Pentru suma respinsă la rambursare, organele de inspecție fiscală au precizat că TVA se preia în deconturile lunilor următoare sau aceasta nu se justifică a fi rambursată, pe motivul că solicitându-se verificarea încrucișată a furnizorului nu s-a primit nici un răspuns de la organul fiscal teritorial.

Suma deși nu a fost rambursată, pentru aceasta nu a fost titlu de creanță respectiv Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare

OMFP1378/19.09.2005 pentru aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2, 5 lit.b și 6 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

**Pct.2 " Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și accesorii aferente acestora, înscrise la cap. VI " Sinteza constatărilor inspecției fiscale " din Raportul de inspecție fiscală, întocmit cu această ocazie."**

Pct.5, lit.b din același act normativ precizează : " Informațiile din conținutul formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală " se vor completa după cum urmează:

b) rubrica " Datele privind creanța fiscală" se va completa pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale, perioada la care aceasta se referă, baza impozabilă stabilită suplimentar, impozitul, taxa, contribuția stabilită suplimentar sau obligațiile fiscale accesorii, precum și codul de cont bugetar unde acestea urmează a fi achitate; taxa pe valoarea adăugată respinsă de la rambursare, precum și taxa pe valoarea adăugată rămasă de plată efectiv. Numărul de evidență a plății va fi completat automat, prin programul informatic de editare a "Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală";

Pct.6 Rubrica " Soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare " se completează doar în cazul în care formularul este emis ca urmare a unei inspecții fiscale efectuate pentru soluționarea unui decont cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare. Rubrica se completează cu taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare, taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, conform constatărilor din Raportul de inspecție fiscală.

Din prevederile legale prezentate mai sus, se reține că Decizia de impunere cuprinde la capitolul " Date privind creanța fiscală " obligații fiscale suplimentare și accesorii aferente acestora stabilite cu ocazia inspecției fiscale ca urmare a constatărilor de diferențe suplimentare cuprinse în raportul de inspecție fiscală, cuprinzând perioada la care acestea se referă, baza impozabilă stabilită suplimentar.

Din analiza Deciziei de impunere nr. din .2006 rezultă că perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale suplimentare este de la 01.12.2005 - 31.12.2005, baza impozabilă este în sumă de ... lei, iar taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar este în sumă de ... lei .

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală încheiat la data de /2006 de organele de inspecție fiscală, rezultă că pentru perioada supusă verificării, respectiv pentru luna decembrie 2005, s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei și nu în sumă de lei, așa cum eronat înscrisă în decizia de impunere nr. din 2006 .

De asemenea, se reține că suma de... lei a făcut obiectul altor verificări și rapoarte de inspecție fiscală, anterioare celui încheiat la data de .03.2006, ocazie cu care organele de inspecție fiscală au amânat rambursarea TVA aferentă pentru un utilaj aprovizionat de acesta, până la definitivarea controlului încrucișat efectuat la furnizorul lui SC ... SRL .

Astfel, în raportul de inspecție fiscală contestat organele de inspecție fiscală consemnează că " **pentru suma de ... lei RON -TVA nu se acordă drept de rambursare, iar aceasta reprezintă debit suplimentar "** .

Din cele precizate anterior, organele de soluționare concluzionează că această diferență suplimentară nu este aferentă perioadei supusă verificării, ci perioadei anterioare acesteia (februarie-august 2005), pentru care s-au întocmit rapoartele de inspecție fiscală nr. ... din .2005, nr. din .2005 și nr. din.2005.

**În concluzie**, suma de lei nu reprezintă debit suplimentar aferent lunii decembrie 2005, supusă inspecției fiscale în cauză. .

Mai mult decât atât, având în vedere prevederile art.103, alin.3 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora inspecția fiscală, se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, precum și pentru fiecare perioadă supusă impozitării, organele de soluționare a contestației apreciază că

Astfel, în ceea ce privește perioada supusă inspecției fiscale, potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, în cazuri excepționale, conducătorul organelor de inspecție fiscală competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, la data încheierii inspecției fiscale, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificării .

Având în vedere cele prezentate, organele de soluționare apreciază că la baza emiterii deciziei de impunere nr./..2006 nu au stat constatările efectuate de organele de inspecție fiscală pentru perioada verificată ( luna decembrie 2005 ) și altele efectuate prin rapoarte de inspecție fiscală anterioare celui contestat .

Astfel, referitor la emiterea deciziei de impunere nr. din .2006, art.107, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală rep.la data de 26.09.2005, precizează :

" Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului. "

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității debitului stabilit prin decizia de impunere nr. din .2005, ceea ce impune desființarea CAP2 " Date privind creanța fiscală " și CAP III-Taxa pe valoarea adăugată și refacerea acestora în conformitate cu considerentele reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

În drept, art.186, alin.3 din OG 92/2003 republicată la data de 26.09.2005 privind Codul de procedură fiscală, precizează :

" Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. "

#### **b) În ceea ce privește suma de... lei TVA**

**Referitor la acest capăt de cerere** privind TVA suplimentară aferentă lunii decembrie 2005 ca o consecință a celor reținute mai sus la pct.a, la reverificare se vor avea în vedere și motivațiile petentei, așa cum au fost formulate, precum și prevederile actelor normative în vigoare pe perioada verificată, respectiv pct.44 din HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

În drept, pct.12.6 și pct.12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. aprobate de Ordinul 519/2005 prevăd :

"12.6 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.**

12.7 Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor"

Așa fiind, organele de soluționare investite apreciază că numai este oportun să se pronunțe în considerente și asupra diferenței suplimentare de taxă pe valoare adăugată aferentă lunii decembrie 2005, întrucât prin soluția ce urmează a se pronunța în cauză, considerentele reținute anterior la pct. a au prioritate.

Referitor la speța supusă soluționării, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Vâlcea prin adresa nr. / 12.05.2006, existentă la dosarul cauzei, opinează în același sens .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.179 alin.(1) lit.a), art.181 și art.186 alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 26.09.2005 se :

## **DECIDE**

Desființarea deciziei de impunere nr. din .2005-CAP2 " Date privind creanța fiscală " și Raportul de inspecție fiscală - CAP III-Taxa pe valoarea adăugată, întocmite pentru **SC SRL** și refacerea acestora în conformitate cu considerentele reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**