



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 319 97 35  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2009**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**X**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, printr-o adresă, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor, asupra contestației formulată de **X**, cu sediul în x, împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală de către Direcția generală de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală.

**X** este înregistrată la registrul Comerțului și are codul unic de înregistrare, iar la data depunerii contestației figurează la poziția nr.x din Ordinul nr.1354/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevăzuți de Ordinul ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

Contestația are ca obiect suma totală de **x lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de y lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data emiterii Deciziei de impunere contestate și din data depunerii contestației, conform plicului de expediere a contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, 207 și art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. X contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală prin decizia de impunere, precizând următoarele:**

Obiectul contestației îl constituie suma de **x lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de y lei.

Societatea a depus Decontul de taxa pe valoarea adăugată în luna martie 2008 solicitând rambursarea soldului sumei negative a TVA în cuantum de x lei.

În conformitate cu prevederile cap.II, lit.C, pct.1-6 din Ordinul Ministrului economiei și finanțelor nr.1857/1.11.2007 privind aprobarea metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, societatea precizează că “În maximum 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului de TVA,” respectiv luna martie 2008, “compartimentul cu atribuții de inspecție fiscală transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, împreună cu raportul de inspecție fiscală, precum și, după caz, decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală sau decizia privind nemodificarea bazei de impunere”.

Societatea precizează în continuare că Serviciul Rambursări TVA din cadrul DGAMC a solicitat controlul anticipat al decontului cu suma negativă de TVA pentru luna martie 2008 **la data de 23.06.2008**, conform unei adrese, înregistrată la A.I.F. în 23.06.2008, deci cu mult peste cele 35 de zile legale.

Societatea susține că pentru depășirea termenului de 35 de zile organele de inspecție fiscală nu au avut nici o motivație legală și nu a solicitat informații suplimentare pentru a putea fi motivată depășirea termenului de soluționare prin aplicarea art.70 alin.(2) din Codul de procedură fiscală.

În acest context, susține societatea, stabilirea în sarcina societății a sumei de x lei reprezentând majorări pentru perioada 01.04.2008-31.03.2009, nu are temei legal.

**II. Prin raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:**

X a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale privind rambursarea TVA, în vederea soluționării cu control anticipat a decontului cu opțiune de rambursare a sumei negative de x lei aferent lunii martie 2009 înregistrat la DGAMC. Perioada verificată a fost 01.04.2008 – 31.03.2009.

Ca urmare a inspecției fiscale parțiale pentru perioada 01.04.2008 – 31.03.2009, s-au stabilit diferențe de TVA în sumă de x lei, rezultând astfel TVA de plată în sumă de y lei.

Urmare a verificării efectuate s-au constatat următoarele:

- În luna iunie 2008 societatea a dedus eronat TVA în sumă de x lei de pe factura primită de la y pentru care a dedus TVA în mod eronat și în luna martie 2008 și care este regularizată prin stornarea în luna iulie 2008 a sumei de x lei și în luna august 2008 a sumei de y lei, motiv pentru care s-au calculat majorări conform anexei nr.10,

- În luna iunie 2008, societatea a transferat din fișa contului 411 client z punct de lucru Z, suma de x lei reprezentând avans încasat în data de 07.03.2008 pentru care nu s-a colectat TVA la data încasării avansului, nerespectând astfel prevederile art.134<sup>2</sup>, alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru avansul încasat s-au emis facturi în luna iulie 2008 colectându-se TVA aferentă. Pentru suma de x lei reprezentând TVA exigibilă la data încasării avansului s-au calculat majorări până la data facturării și colectării;

- În luna iulie 2008, societatea a înregistrat TVA colectată în sumă de x lei, aferentă depășirii cheltuielilor de protocol pentru anul fiscal 2007, pe care a declarat-o în decontul de TVA aferent lunii august 2008 în loc să o înregistreze și să o includă în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care a depus situațiile financiare anuale, respectiv luna mai 2008, așa cum se prevede la pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare. Pentru suma de x lei s-au calculat majorări conform anexei nr.10;

- În luna august 2008, societatea a dedus TVA în sumă de x lei de pe factura primită de la Y, la cumpărător fiind înscris numele unei persoane fizice și nu X regularizată în luna martie 2009, motiv pentru care s-au calculat majorări;

- În luna septembrie 2008, societatea a dedus TVA în sumă de x lei de pe facturile prezentate în anexa nr.13 primită de la Y, Z și N la cumpărător fiind înscris numele altei societăți și nu X, sumă regularizată în luna octombrie 2008, pentru care s-au calculat majorări;

- În luna octombrie 2008, TVA deductibilă conform documentelor justificative înscrise în jurnalele de cumpărări în sumă de x lei nu corespunde cu TVA deductibilă înregistrată în contabilitate și declarată în decontul de TVA în sumă de y lei, pentru diferența în sumă de z lei dedusă în plus societatea nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere potrivit prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Urmare a celor prezentate, echipa de inspecție fiscală a stabilit TVA suplimentar în sumă de n lei pentru care s-au calculat majorări.

În luna noiembrie 2008, societatea a dedus TVA în sumă de x lei de pe factura primită de la N, stornată în luna februarie 2009 cu factura, pe motivul că serviciile de consultanță nu s-au mai prestat. Pentru suma de x lei s-au calculat majorări;

- În luna decembrie 2008, societatea nu a colectat TVA în sumă de x lei de pe factura emisă către Y efectuând regularizarea în luna ianuarie 2009, motiv pentru care s-au calculat majorări;

- X în calitate de vânzător a încheiat cu Y, în calitate de cumpărător contractul de vânzare-cumpărare, având ca obiect suprafața de 113.883 m<sup>2</sup> înscrisă în Cartea Funciară a localității X sub nr. N, situată în intravilanul Y. În data de 28.08.2008, X emite către Y factura, în sumă totală de x lei fără TVA reprezentând teren în suprafață de 113.883 m<sup>2</sup>, conform contractului.

După cum rezultă din Documentația cadastrală privind amplasarea și delimitarea bunului imobil înregistrată la Oficiul Județean de Cadastru, Geodezie și Cartologie Neamț, din suprafața totală de 113.883 m<sup>2</sup>, 85.443 m<sup>2</sup> reprezintă teren încadrat în categoria de folosință construcție clădiri (Cc).

Societatea verificată nu a colectat TVA pentru vânzarea suprafeței de 85.443 m<sup>2</sup> reprezentând teren încadrat în categoria construcției clădiri, nerespectând astfel prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele de mai sus, echipa de inspecție fiscală a constatat că, în urma tranzacției efectuate, X avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată pentru suma de x lei, sumă provenind din y lei/113.883 m<sup>2</sup>, pentru care au stabilit TVA suplimentar în sumă de z lei, pentru care s-au calculat și majorări.

Din analiza fișei analitice a contului 4424 – TVA de rambursat, s-a constatat că societatea a înregistrat în luna octombrie 2008, prin efectuarea articolului contabil 4423=4424, compensarea din proprie inițiativă a TVA solicitată la rambursare în luna martie 2008 în sumă x lei cu TVA de plată aferentă lunii septembrie 2008, fără a avea nota de compensare comunicată de organele fiscale.

Din acest motiv, echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea a diminuat în mod eronat soldul de TVA de plată începând cu luna octombrie 2008 cu suma de x lei, nerespectând prevederile pct.111.1 și 111.5 din HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Controlul influențează soldul sumei negative a TVA de x lei solicitată la rambursare în luna martie 2009 cu suma de y lei, rezultând că societatea nu avea drept să solicite la rambursare această sumă.

Pentru TVA stabilită suplimentar de x lei provenind din suma de y lei + z lei și pentru TVA la care nu s-a acordat drept de deducere până la data regularizării, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de n lei, potrivit

prevederilor art.120, alin.(1) și (7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă X datorează majorări de întârziere în sumă de x lei aferente TVA stabilite prin Decizia de impunere x emisă ca urmare a soluționării Decontului cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2009 în condițiile în care argumentele contestatoarei se referă la Decizia de impunere y emisă ca urmare a soluționării Decontului cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2008.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea societății în vederea soluționării Decontului cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2009 și înregistrat la DGAMC.

În urma verificării care a cuprins perioada 01.04.2008 – 31.03.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA de plată în sumă de x lei pentru care au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de y lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată, X precizează că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile OMEF nr.1857/2007 în sensul că Decontul cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2008 nu a fost soluționat în termenul legal prevăzut, respectiv în maxim 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului de TVA.

**În drept**, la art.206 alin. (1) lit. c și lit.d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

***“Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]”***

***c) motivele de fapt și de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”***,

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, contestația formulată de societate trebuia să cuprindă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care aceasta se întemeiază.

Prin contestația formulată, X precizează că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile OMEF nr.1857/2007 în sensul că Decontul cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2008 nu a fost soluționat în termenul legal prevăzut, respectiv în maxim 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului de TVA.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține că X a depus la DGAMC Decontul cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2008, care a fost soluționat la data de 01.04.2009 prin emiterea Deciziei de impunere nr.y în baza constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală și care a vizat perioada 01.01.2007 – 31.03.2008.

Prin Decizia de impunere nr.y, organele de inspecție fiscală din suma de x lei reprezentând TVA solicitată la rambursare au aprobat suma de y lei.

Argumentele societății privind faptul că organele de inspecție fiscală nu au soluționat Decontul cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2008 în termenul legal prevăzut de OMEF 1857/2007, respectiv de 35 de zile calendaristice, nu poate fi reținut întrucât nu face obiectul contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.x.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că deși societatea contestă suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA stabilită prin Decizia de impunere nr.x emisă ca urmare a soluționării Decontului cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2009, societatea nu aduce argumente de fapt și de drept privind modul de stabilire a acestor obligații fiscale accesorii ci se referă la un alt decont și anume Decontul cu opțiune de rambursare a TVA aferent lunii martie 2008 soluționat prin Decizia de impunere nr.y emisă în baza constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală.

Mai mult, împotriva Deciziei de impunere nr.y, societatea avea posibilitatea să formuleze contestație în temeiul art.205 și următoarele din Ordonanța nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea punctului 12.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

**“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

**[...]**

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;**

**[...]”,** organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005:

**„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”,**

motiv pentru care se va respinge contestația formulată de **X** ca nemotivată și nesusținută cu documente pentru majorările de întârziere în sumă de **x lei**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.206, pct.12.1 din Ordinul 519/2005, art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

**Respingerea că nemotivată a contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere referitoare la suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel în termen de 6 luni de la data comunicării.