

054906NT

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice prin adresa nr. 7164/6926/6293/7194/26.09.2006, inregistrata la directie sub nr. 9349/27.09.2006, cu privire la contestatia formulata, conform imputernicirii avocatale nr. 82214 din 10.09.2006, prin Cabinet avocat X in numele si pentru **SOCIETATEA Y**.

Contestatia, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr. 6926/15.09.2006, **are ca obiect masura stabilita prin Raportul de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006 referitoare la neaprobarea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de 310.067 lei.**

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.176 (1), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este legal investita sa solucioneze contestatia formulata de **SOCIETATEA Y**.

I. Petenta formuleaza contestatie, inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala sub nr.6926/15.09.2006, impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006, solicitand reanalizarea concluziilor organelor de inspectie fiscala cu privire la suma de 310.067 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare, taxa dedusa in baza facturii nr. 8320131/30.05.2006 emisa de SOCIETATEA Z, in calitate de lichidator judiciar al SOCIETATII X, aratand urmatoarele:

- constatarea organelor de inspectie fiscala nu corespunde documentelor existente, iar interpretarea operatiunilor respective de catre organele de control este gresita;

- factura fiscala nr. 8320131/30.05.2006 a fost intocmita de lichidatorul SOCIETATEA Z, ca urmare a adresei nr. 4692/29.05.2006 intocmita de Activitatea de metodologie si administrarea veniturilor statului din cadrul D.G.F.P. , emisa ca raspuns la solicitarea lichidatorului. In aceasta adresa este mentionat detaliat modul de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata.

- organele de inspectie fiscala in mod gresit au considerat taxa pe valoarea adaugata in suma de 341.074 lei, inregistrata in factura fiscala sus mentionata, ca fiind integral cu taxare inversa.

In completarea contestatiei formulate in data de 15.09.2006, petenta depune la data de 28.09.2006, cu adresa inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala sub nr.7280, urmatoarele documente:

- Procesul verbal al Adunarii generale a creditorilor debitoarei SOCIETATEA X din data de 03.11.2004, prin care se aproba compensarile intre SOCIETATEA X si SOCIETATEA Y;
- Sentinta civila nr.1592/F/26.11.2004, prin care instanta ia act de Hotararea Adunarii genrale din data de 03.11.2004;

- Procesul verbal de compensare plati incheiat la data de 15.02.2005 intre SOCIETATEA X si SOCIETATEA Y

Prin adresa nr. 4692/29.05.2006, emisa de Activitatea de metodologie si administrarea veniturilor statului din cadrul D.G.F.P., se mentioneaza ca potrivit pct. 65 alin.(5) introdus prin art. 1 lit. E pct. 12 din H.G. nr. 84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, avansurilor incasate pana la data de 31.12.2004 inclusiv pentru livrarile de bunuri prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul Fiscal li se aplica regimul fiscal privind taxa pe valoarea adaugata in vigoare la data incasarii avansului. Ca urmare, pentru suma de 310.067 lei se aplica legislatia in vigoare pana la sfarsitul anului 2004.

In concluzie, petenta solicita reconsiderarea constatarilor din capitolul III al Raportului de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006 si acceptarea contestatiei in sensul evidentierii sumei de 310.067 lei ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat.

II. Raportul de inspectie fiscala, inregistrat la Activitatea de inspectie fiscala sub nr.6293/18.08.2006, a avut ca temei legal de efectuare a inspectiei fiscale, asa cum se precizeaza la punctul 1.2 din raport, H.G.nr.208/2005 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si **O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata**, aprobata prin Legea nr. 174/2004.

Verificarea taxei pe valoarea adaugata s-a efectuat ca urmare a depunerii de catre SOCIETATEA Ya decontului de TVA cu optiunea de rambursare a soldului sumei negative aferent lunii iunie 2006, pentru suma de 362.925 lei, decont inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr.6799/19.07.2006 si la Activitatea de inspectie fiscala sub nr.5471/20.07.2006.

La Capitolul III "Constatari fiscale" din Raportul de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006, organele de inspectie au constatat urmatoarele:

- referitor la punctul 3.1. " T.V.A. deductibila ":

Taxa pe valoarea adaugata deductibila inregistrata de societate este in suma de 382.904 lei, iar la inspectia fiscala s-a determinat o taxa deductibila in suma de 382.904 lei din care 341.074 lei reprezinta T.V.A. cu taxare inversa provenita din factura seria NT VEC nr. 8320131/30.05.2006 emisa de SOCIETATEA Z, in calitate de lichidator judiciar pentru SOCIETATEA X

SOCIETATEA Y considera ca taxa pe valoarea adaugata in suma de 341.074 lei nu reprezinta T.V.A. cu taxare inversa intrucat aceasta taxa este aferenta unui avans achitat la data de 22.10.2003.

In urma controlului incrucisat efectuat la SOCIETATEA X s-a constatat ca aceasta societate nu a colectat T.V.A. la avansul incasat de la SOCIETATEA Y si nici nu a intocmit factura fiscala.

- referitor la punctul 3.2. " T.V.A. colectata ":

La inspectia fiscala s-a determinat o diferenta in plus de T.V.A. colectata in suma de 341.074 lei ce reprezinta taxa pe valoarea adaugata cu taxare

inversa aferenta facturii seria NT VEC nr. 8320131/30.05.2006. S-au incalcat prevederile art. 160 alin.(2) lit. b) si c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 65 alin.(7) introdus prin art. I lit. E pct. 12 din H.G. nr. 84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

In urma inspectiei fiscale situatia taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare la 30.06.2006 se prezinta astfel:

- soldul sumei negative a T.V.A. solicitata la rambursare 362.925 lei;
- soldul sumei negative a T.V.A. aprobata la rambursare 21.851 lei;
- soldul sumei negative a T.V.A. neaprobata la rambursare341.074 lei.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SOCIETATEA Y impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006, raport care este un act premergator emiterii deciziei de impunere privind obligatiile fiscale.

In fapt,

Urmare a faptului ca SOCIETATEA Y a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata aferenta lunii iunie 2006, in suma de 362.925 lei, organele de inspectie au procedat la verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada aprilie 2005 - iunie 2006 constatand ca situatia taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare la 30.06.2006 este urmatoarea:

- soldul sumei negative a T.V.A. solicitata la rambursare 362.925 lei;
- soldul sumei negative a T.V.A. aprobata la rambursare 21.851 lei;
- soldul sumei negative a T.V.A. neaprobata la rambursare 341.074 lei.

Motivul stabilirii acestei situatii privind taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare la 30.06.2006 il constituie faptul ca la inspectia fiscala s-a determinat o diferenta in plus de T.V.A. colectata in suma de 341.074 lei ce reprezinta taxa pe valoarea adaugata cu taxare inversa aferenta facturii seria NT VEC nr. 8320131/30.05.2006. Aceste constatari au fost inscrise in **Raportul de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006 incheiat de Activitatea de inspectie fiscala.**

Petenta contesta partial Raportul de inspectie fiscala nr. 6293/18.08.2006 si solicita reconsiderarea constatarilor din capitolul III al raportului de inspectie fiscala si acceptarea contestatiei in sensul evidentierii sumei de 310.067 lei ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat.

In drept,

O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, reglementeaza la art.(1),

" Prezentul cod reglementeaza drepturile si obligatiile partilor din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat si bugetelor locale, prevazute de Codul fiscal."

Prin administrarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat se intelege, printre altele, potrivit art.1(3) din acelasi act normativ, si activitatea desfasurata de organul fiscal in legatura cu *" solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative fiscale."*

Conform art.43(2) din O.G.nr.92/2003, republicata, actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

- "a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis si data de la care isi produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei imputernicite de contribuabil, dupa caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele si semnatura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) stampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;*
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului."*

In conformitate cu prevederile art. 83 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

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

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri."

Referitor la inspectia fiscala, art. 107 *"Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale"* din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile ulterioare prevede:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."

Conform prevederilor art. 108 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicata,

"Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii."

Potrivit pct. 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,

“Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.

Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;

b) declaratia fiscala, angajamentul de plata sau documentul intocmit de platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, in cazul in care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabileste si se individualizeaza suma de plata, pentru creantele fiscale accesorii, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite de organele competente;

d) declaratia vamala pentru obligatiile de plata in vama;

e) documentul prin care se stabileste si se individualizeaza datoria vamala, inclusiv accesorii, potrivit legii;

f) procesul-verbal de constatare si sanctionare a contraventiei, intocmit de organul prevazut de lege, pentru obligatiile privind plata amenzilor contraventionale;

g) ordonanta procurorului, incheierea sau dispozitivul hotararii instantei judecatoresti ori un extras certificat intocmit in baza acestor acte in cazul amenzilor, al cheltuielilor judiciare si al altor creante fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanta judecatoreasca. “

Referitor la posibilitatea de contestare art. 175 alin. (1) din O.G.nr.92/2003, republicata stipuleaza:

“Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii. “

Potrivit dispozitiilor art. 179 "Organul competent" din acelasi act normativ, **contestatiile se pot formula "impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala"**

Punctul 5.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003, republicata, aprobate prin H.G. nr. 519/2005 precizeaza ca **actele administrative fiscale care intra in competenta de solutionare a organelor specializate** prevazute la art. 179 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, **sunt cele prevazute expres si limitativ de lege.**

Articolul 187 din O.G. nr. 92/2003, republicata, care reglementeaza respingerea contestatiei pentru neindeplinirea conditiilor procedurale, la alin. (1) stipuleaza: **“Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Fata de cele prezentate, se retine ca in materia impunerii legiuitorul a prevazut in mod expres si limitativ categoriile de acte prin care se stabilesc sumele datorate bugetului general consolidat, precum si actele administrative fiscale impotriva carora se poate formula contestatie potrivit titlului IX din O.G. nr. 92/2003, republicata.

Raportul de inspectie fiscala, care are inscris ca temei legal de efectuare a inspectiei fiscale **O.G.nr.92/2003, republicata**, **nu este titlu de creanta si nici alt act administrativ fiscal**, acesta neavand continutul prevazut de art.43(2) din O.G.nr.92/2003, republicata, **ci este documentul ale carui constatari stau la baza emiterii deciziei de impunere** care reprezinta titlul de creanta, in speta constituind **actul administrativ fiscal impotriva caruia poate fi exercitata calea administrativa de atac**.

SOCIETATEA Ya formulat contestatie impotriva constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr.6293 din data de 18.08.2006 intocmit de Activitatea de inspectie fiscala, act care nu este inclus in categoria celor impotriva carora este deschisa calea administrativa de atac reglementata de O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, raportul de inspectie fiscala fiind, potrivit art. 107 din O.G. nr. 92/2003, republicata, un act premergator emiterii deciziei de impunere, aceasta din urma fiind actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

Concluzionand, se retine ca prin contestarea de catre societate a raportului de inspectie fiscala, cercetarea fondului cauzei nu este posibila, conform prevederilor art. 187 (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, **urmand a se respinge cererea formulata de petenta, ca fiind prematur formulata**.