



## SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

### DECIZIA nr. 273 / 18.08.2008

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C. X S.R.L.**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ,  
completata cu adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 6 - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 2, cu adresele nr. si nr. , inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. si sub nr. , asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Bucuresti,

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 6 sub nr. , completata cu adresa inregistrata sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6 - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 2, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , comunicata sub semnatura la data de **29.05.2008**, prin care s-a stabilit in sarcina societatii TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei, din care societatea contesta suma de Y-1 lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art.207 alin.(1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond contestatiei.

**I.** Prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 6 sub nr. , completata cu adresa inregistrata sub nr. , SC X SRL solicita admiterea contestatiei si anulara masurii de respingere la rambursare a TVA in suma de Y-1 RON din decontul de TVA cu optiune de rambursare nr. , mentionand urmatoarele:

- in baza contractului de inchiriere din data de 21.08.2008 incheiat cu SC SA, SC X SRL a dobandit sediul social situat in Bucuresti, , sector 6, pentru care furnizorul a intocmit facturi cu TVA si pentru care prin RIF nr. , AFP sector 6 nu a acordat drept de deducere a TVA din deconturile de TVA cu optiune de rambursare pentru perioada 20.04.2006-31.03.2007 ;

- considerand ca decizia organului fiscal a fost corecta, RIF nr.        nu a fost contestat, iar societatea s-a indreptat impotriva SC        SA pentru recuperarea sumei neaprobata la rambursare;  
- la randul sau SC        SA a solicitat DGFPMB clarificarea regimului TVA aplicabil operatiunilor de inchiriere in perioada 01.06.2002-31.12.2006, la care a primit raspuns favorabil prin adresa nr.        , in conditiile in care la data de 1 martie 2003 a optat tacit pentru taxarea acestor operatiuni.

Contestatarul sustine ca a preluat suma de Y-1 lei in decontul de TVA aferenta lunii noiembrie 2007, intrucat nu si-a pierdut dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile de chirie prin respingerea acesteia in RIF nr.        , acestea fiind inregistrate in contabilitate la data primirii.

In drept, SC X SRL isi intemeiaza contestatia pe prevederile art. 147<sup>1</sup> alin.(2) din Codul fiscal.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.        , intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr.        , organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6 - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 2 au stabilit in sarcina societatii TVA respinsa la rambursare in suma de Y lei, din care societatea contesta suma de Y-1 lei.

**III.** Luand in considerare motivele invocate de contestatarul, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organelor de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

S.C. X S.R.L. este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/        /2006 si are codul unic de inregistrare RO        .

Obiectul de activitate principal, conform actului constitutiv, il reprezinta "Activitati de editare a altor produse software" - cod CAEN 5829.

Prin raportul de inspectie fiscala nr.        ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Serviciul de Inspectie Persoane Juridice ale Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6 a efectuat verificarea SC X SRL din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii deconturilor de T.V.A. cu suma negativa cu optiune de rambursare aferente perioadei aprilie 2007 - martie 2008, inregistrate sub nr.        , nr.        , nr.        , nr.        , nr.        , nr.        , in suma totala de Z lei.

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul la rambursarea TVA in suma de Y-1 lei, reprezentand TVA preluata la randul 23 "Regularizari taxa dedusa" din decontul de TVA nr.        aferent lunii noiembrie 2007, in conditiile in care aceasta suma a facut obiectul unei verificari anterioare, materializata in RIF nr.        si in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.        , impotriva acestei decizii nefiind exercitata de catre contribuabil calea administrativa de atac prevazuta de titlul IX din Codul de procedura fiscala.*

**In fapt**, prin decontul de TVA pentru luna noiembrie 2007, inregistrat la A.F.P. sector 6 sub nr.        , societatea a solicitat rambursarea TVA in suma de Y lei aferenta lunii noiembrie 2007, din

care suma de *Y-1 lei* reprezinta TVA inregistrata **la randul 23 "Regularizari taxa dedusa"** din decont.

Prin raportul de inspectie fiscala nr.            ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul la rambursarea TVA in suma de *Y-1 lei*, invocandu-se nerespectarea prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.46 alin.(1) din normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004. Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca suma de *Y-1 lei* a fost preluata in mod eronat in decontul lunii noiembrie 2007 si in evidenta contabila in rulajul contului 4424, prin nota contabila.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, AFP sector 6 mentioneaza urmatoarele: *"In fapt, suma de Y-1 lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere urmare inspectiei fiscale anterioare efectuate de organul de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6, astfel cum a fost analizat prin raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr.            si decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.            , act administrativ fiscal necontestat de catre contribuabil."*

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.            , intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr.            , organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6 - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 2 au stabilit in sarcina societatii TVA respinsa la rambursare in suma de *Y-1 lei*.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 85, art. 110, art.111, art.119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si ale normelor metodologice de aplicare a acestor articole, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

*Codul de procedura fiscala:*

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

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

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

**"Art. 110** - (3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii."

*Norme metodologice:*

**"107.1.** 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 întocmit de **platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, în cazul în 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, reprezentând dobânzi si penalitati de întârziere, stabilite de organele competente.“

*Codul de procedura fiscala:*

“**Art. III** - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus prezentate se retine faptul ca documentele prin care se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale sunt fie declaratiile fiscale, fie deciziile de impunere, care constituie titluri de creanta atat pentru stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, cat si în cazul rambursarilor de taxa pe valoarea adaugata.

In speta sunt aplicabile prevederile **art. 147<sup>3</sup>** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(1) În situatia în care taxa aferenta achizitiilor efectuate de o persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibila într-o perioada fiscala, este mai mare decât taxa colectata pentru operatiuni taxabile, rezulta un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare suma negativa a taxei.

(2) Dupa determinarea taxei de plata sau a sumei negative a taxei pentru operatiunile din perioada fiscala de raportare, persoanele impozabile trebuie sa efectueze regularizarile prevazute în prezentul articol, prin decontul de taxa prevazut la art. 156<sup>2</sup>.

**(3) Suma negativa a taxei, cumulata, se determina prin adaugarea la suma negativa a taxei, rezultata în perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, daca nu s-a solicitat a fi rambursat.**

(4) Taxa de plata cumulata se determina în perioada fiscala de raportare prin adaugarea la taxa de plata din perioada fiscala de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, pâna la data depunerii decontului de taxa prevazut la art. 156<sup>2</sup>, din soldul taxei de plata al perioadei fiscale anterioare.

(5) Prin decontul de taxa prevazut la art. 156<sup>2</sup>, persoanele impozabile trebuie sa determine diferentele dintre sumele prevazute la alin. (2) si (3), care reprezinta regularizarile de taxa si stabilirea soldului taxei de plata sau a soldului sumei negative a taxei. Daca taxa de plata cumulata este mai mare decât suma negativa a taxei cumulata, rezulta un sold de taxa de plata în perioada fiscala de raportare. Daca suma negativa a taxei cumulata este mai mare decât taxa de plata cumulata, rezulta un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscala de raportare.

**(6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare. Nu poate fi solicitata rambursarea soldului sumei negative a taxei din**

perioada fiscala de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale urmatoare.

(...)

(9) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectueaza de organele fiscale, în conditiile si potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare."

Conform prevederilor legale sus-mentionate se retine faptul ca persoanele impozabile pot solicita rambursarea soldului sumei negative de TVA din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa al acestei perioade, care constituie si cerere de rambursare, precizandu-se in mod expres ca **soldul sumei negative solicitat la rambursare nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare.**

De asemenea, in speta sunt incidente si dispozitiile art. 105 din Codul de procedura fiscala, republicat din Codul de procedura fiscala, republicat, care stipuleaza:

***“Art.105(3) - Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data încheierii inspectiei fiscale si pâna la data împlinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.”***

Din documentele existente la dosarul cauzei, din constatările Serviciului inspectie fiscala persoane juridice cuprinse in RIF nr. si din sustinerile contestatarei rezulta ca suma de Y-1 lei reprezinta TVA aferenta facturilor de chirie emise de SC SA in anul 2006 pentru spatiul inchiriat, in baza contractului incheiat in anul 2006, aceasta fiind solicitata la rambursare prin deconturile de TVA aferente perioadei 20.04.2006-31.03.2007, care au facut obiectul inspectiei fiscale materializata in RIF nr. si in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.

Prin urmare, nu poate fi retinuta invocarea de catre contestatara a dreptului de preluare a TVA in suma de Y-1 lei inscrisa in facturile de chirie pentru care nu s-a acordat dreptul de rambursare prin RIF nr. , in decontul lunii noiembrie 2007, in conditiile in care aceasta suma a facut obiectul unei verificari anterioare, impotriva careia nu a fost exercitata calea de atac prevazuta de Codul de procedura fiscala, fapt mentionat de societatea insasi.

In acelasi sens sunt si prevederile OMEF nr.1857/2007 privind metodologia de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, potrivit caruia: "Se supun procedurii de solutionare numai **deconturile cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, depuse în cadrul termenului legal de depunere.**"

Prin urmare si dispozitiile acestui act normativ prevad ca rambursarea TVA si compensarea obligatiilor fiscale datorate din TVA de rambursat se efectueaza numai prin **solicitarea soldului sumei negative a taxei din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare.**

Pe de alta parte, si normele legale referitoare la efectuarea inspectiei fiscale stipulate de Codul de procedura fiscala prevad ca aceasta se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii, prin exceptie doar conducatorul inspectiei fiscale putand sa dispuna reverificarea unei perioade, si anume, in cazul in care apar date suplimentare intre data încheierii inspectiei fiscale si data împlinirii termenului de prescriptie.

Or, inspectia fiscala prin care a fost verificata TVA aferenta perioadei aprilie 2007-martie 2008 nu se mai putea efectua cu privire la rambursarea unei sume solicitata anterior printr-un alt decont de TVA privind perioada aprilie 2006-martie 2007, pentru care controlul si-a exprimat punctul de vedere in RIF si in Decizia de impunere nr. , prin respingerea la rambursare a TVA in suma de Y-1 lei.

Totodata, invocarea in sustinerea contestatiei a raspunsului dat furnizorului societatii contestatare prin adresa nr. nu poate fi luat in considerare, intrucat din continutul acesteia rezulta precizari cu caracter general referitoare la regimul de taxare in domeniul TVA privind inchirierea, concesiunea sau arendarea bunurilor imobile adresate SC SA si care nu fac obiectul spetei analizate.

Rezulta ca, in mod eronat, SC X SRL a procedat la preluarea TVA in suma de Y-1 lei aferenta perioadei 20.04.2006-31.03.2007 analizata de inspectia fiscala prin RIF la randul 23 "Regularizari taxa dedusa" din decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2007 si resolicitata la rambursare.

Prin preluarea in decontul lunii noiembrie 2007 a sumei de Y-1 lei, deja respinsa la rambursare printr-un control anterior, societatea nu recunoaste, de fapt, masurile dispuse de organele de inspectie prin decizia de impunere nr. , desi nu si-a exercitat posibilitatea legala de a o contesta.

Prevederile art.147<sup>1</sup> alin.(2) din Codul fiscal, invocate de societate prin contestatia formulata nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat ele se refera la exercitarea dreptului de deducere a TVA la momentul indeplinirii conditiilor si formalitatilor si nicidecum la situatia in care TVA nu a fost acceptata la deducere si respinsa la rambursare in urma unei inspectii fiscale, iar persoana impozabila in cauza nu si-a exercitat dreptul la contestare prevazut de Codul de procedura fiscala.

Se retine si faptul ca, in sustinerea contestatiei, societatea nu a adus argumente si nu a depus documente noi care sa modifice situatia existenta in evidenta organului de inspectie fiscala, desi potrivit art.206 si ale art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*"Art.206 (1)-Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

*(...)*

*c) motivele de fapt si de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiaza;*

*(...)"*

*"Art.213 (...) (4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ*

*fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”.*

*Avand in vedere aspectele prezentate si prevederile art.213 alin.(1) “În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizari, contestatia SC X SRL urmeaza a se respinge ca neintemeiata, în ceea ce priveste TVA respinsa la rambursare in suma de Y-1 lei.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.147<sup>3</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Metodologia aprobata prin OMEF nr.1857/2007, art. 85, art.105, art.110, art. 111, art.206, art.213 si art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.107.1 din normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

## **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6 - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 2 pentru TVA in suma de Y-1 lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.