

DECIZIA nr. 298/.....2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

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

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector x - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice x in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, comunicata sub semnatura la data de x, prin care s-a stabilit respingerea la rambursare a TVA in suma de x lei, din care societatea contesta suma de **x 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 formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x si a raportului de inspectie fiscala nr. x, **S.C. X S.R.L.** arata urmatoarele:

- suma de x lei reprezinta TVA de rambursat respinsa la rambursare din total suma de x lei, aferenta decontului de TVA cu optiune de rambursare pentru suma totala de x lei, inregistrat sub nr. x, motivul fiind "lipsa documentelor justificative care au stat la baza inregistrarii, respectiv factura (...)"

- suma de x lei reprezinta TVA deductibila aferent facturilor emise de catre SC Trust Corporation SA pentru chiria datorata de contestatara si provine din decontul de TVA cu optiune de rambursare nr. x ce a fost solutionat prin decizia de impunere din data de x si RIF nr.x; aceasta suma a fost respinsa la rambursare deoarece operatiunea de inchiriere este scutita fara drept de deducere si "societatea furnizoare (SC x SA) nu a depus notificare la organele fiscale pentru perioada supusa verificarii..."

- organele fiscale au instiintat societatea furnizoare SC x SA ca nu avea obligatia depunerii acestei notificari deoarece legea prevedea aceasta in anumite conditii.

Contestatara sustine ca a reglat evidenta contabila in conformitate cu prevederile legale preluand TVA stornata eronat in suma de x lei in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2007, inregistrat sub nr. x, intrucat nu si-a pierdut dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile de chirie prin respingerea acesteia in RIF nr.x.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector x - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 1 in urma verificarii deconturilor de TVA cu optiune de rambursare nr. x si nr. x au respins la rambursare suma de x lei, din care societatea contesta suma de x lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, 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. x si are codul unic de inregistrare x.

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

Prin raportul de inspectie fiscala nr. x ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Serviciul de Inspectie Persoane Juridice x al Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector x 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 x, inregistrate sub nr.x (pentru suma de x lei) si nr.x (pentru suma de x lei), in suma totala de x lei.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei, reprezentand TVA preluata la randul 23 "Regularizari taxa dedusa" din decontul de TVA nr. x aferent lunii decembrie 2007, in conditiile in care aceasta suma a facut obiectul unor verificari anterioare, materializate in rapoartele de inspectie fiscala nr. x, nr. x si nr. x si in deciziile de impunere nr.x, nr. x si nr. x, impotriva acestor 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 decembrie 2007, inregistrat la A.F.P. sector x sub nr. x, societatea a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei, din care suma de x lei reprezinta TVA inregistrata *la randul 23 "Regularizari taxa dedusa"* din decont.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. x ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei, invocandu-se nerespectarea prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.46 alin.(1) si (2) din normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004. Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca suma de x lei a fost preluata in mod eronat in decontul lunii decembrie 2007 si in evidenta contabila in soldul contului 4424, fara a prezenta documente justificative, respectiv factura care sa cuprinda informatiile obligatorii.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, AFP sector x mentioneaza urmatoarele: *"In fapt, suma de x lei, preluata la randul 23"Regularizari taxa dedusa" din decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2007, pentru care contribuabilul si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de chirie, 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 x, la finalul carora s-au intocmit rapoartele de inspectie fiscala nr. x, nr. x si nr. x si deciziile de impunere nr.x, nr. x si nr. x.

Mentionam ca actele administrativ fiscale susmentionate nu au fost contestate de catre contribuabil, fiind comunicate contribuabilului in data de x."

De altfel, in sustinerea cauzei, societatea confirma precizarile organului de inspectie fiscala.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.x, intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector x - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice x au stabilit in sarcina societatii TVA respinsa la rambursare in suma de x 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, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);
(...)"

(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."*

"Art. 110 - (3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, 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, 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;
- 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

declaratiiile 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.

În speta sunt aplicabile prevederile **art. 147³** 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. 156².

(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. 156², din soldul taxei de plata al perioadei fiscale anterioare.

(5) Prin decontul de taxa prevazut la art. 156², 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 în mod expres ca **soldul sumei negative solicitat la rambursare nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare.**

De asemenea, în speta sunt incidente și dispozițiile art. 105 din Codul de procedură fiscală, republicat din Codul de procedură fiscală, republicat, care stipulează:

“Art.105(3) - *Inspectia 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 competente 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.*”

Din documentele existente la dosarul cauzei, din constatările Serviciului inspecție fiscală persoane juridice 1 cuprinse în RIF nr.x și din susținerile contestatarii rezultă că suma de x lei reprezintă TVA aferentă facturilor de chirie emise de SC x SA în anul 2006 pentru spațiul închiriat, aceasta fiind solicitată la rambursare, care a făcut obiectul inspecției fiscale materializată în rapoartele de inspecție fiscală nr. x, nr. x și nr. x și deciziile de impunere nr.x, nr. x și nr. x.

Prin urmare, nu poate fi reținută invocarea de către contestatara a dreptului de preluare a TVA în suma de x lei înscrisă în facturile de chirie pentru care nu s-a acordat dreptul de rambursare prin rapoartele de inspecție fiscală nr. x și nr. x, în decontul lunii decembrie 2007, în condițiile în care aceasta sumă a făcut obiectul unei verificări anterioare, împotriva căreia nu a fost exercitată calea de atac prevăzută de Codul de procedură fiscală, fapt menționat de societatea însăși.

În același sens sunt și prevederile OMEF nr.1857/2007 privind metodologia de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, potrivit căruia: "Se supun procedurii de soluționare numai deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, depuse în cadrul termenului legal de depunere."

Prin urmare și dispozițiile acestui act normativ prevăd că rambursarea TVA și compensarea obligațiilor fiscale datorate din TVA de rambursat se efectuează numai prin *solicitarea soldului sumei negative a taxei din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare.*

Pe de altă parte, și normele legale referitoare la efectuarea inspecției fiscale stipulate de Codul de procedură fiscală prevăd că aceasta 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 doar conducătorul inspecției fiscale putând să dispună reverificarea unei perioade, și anume, în cazul în care apar date suplimentare între data încheierii inspecției fiscale și data împlinirii termenului de prescripție.

Or, inspecția fiscală prin care a fost verificată TVA aferentă lunii decembrie 2007 nu se mai putea efectua cu privire la rambursarea unei sume solicitată anterior printr-un alt decont de TVA privind o perioadă pentru care controlul și-a exprimat punctul de vedere în rapoartele de inspecție fiscală nr. x, nr. x și nr. x și deciziile de impunere nr.x, nr. x și nr. x, prin respingerea la rambursare a TVA în suma de x lei.

Rezultă că, în mod eronat, **S.C. X S.R.L.** a procedat la preluarea TVA în suma de x lei aferentă perioadei analizată de inspecția fiscală prin rapoartele de inspecție fiscală nr. x. nr. x și nr. x

la randul 23 “Regularizari taxa dedusa” din decontul de TVA aferent lunii decembrie 2007 si resolicitata la rambursare.

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

In aceste conditii, invocarea in sustinerea contestatiei a notificarii inregistrate la organul fiscal de catre furnizorul societatii contestatare sub nr. x, precum si a faptului ca aceasta nu avea obligatia depunerii notificarii potrivit adresei emisa de organele fiscale (neanexata) nu poate fi luata in considerare.

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 S.C. X S.R.L. urmeaza a se respinge ca neintemeiata, in ceea ce priveste TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.147³ 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. x emisa de

organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector x - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice x pentru TVA in suma de x 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.