DECIZIA nr. 8 din 02.05.2006
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. X S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.179 din O.G. nr.92/ 24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Tulcea prin adresa nr...,înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr... asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L.Tulcea împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..., întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr..., prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de ... lei, reprezentând TVA, dobânzi , majorări de întârziere şi penalități de întârziere.

S.C. X S.R.L solicită suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevazut la art.177 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual şi confirmată cu stampila petentului, în conformitate cu prevederile art. 176 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 175, art. 176 şi art. 177 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,republicată, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta,S.C. X S.R.L., contestă Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..., întocmită în baza Rportului de inspecție fiscală parțială nr..., prin care s-au stabilit diferențe în sumă de ... lei, motivând următoarele:

"Concluziile organului fiscal sunt fundamental greşite plecând chiar de la respingerea cererii de extindere a controlului care în opinia noastră este temeinic justificată" întrucât au apărut date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor anterioare , respectiv:

- Contestația formulată de societatea petentă împotriva actului de control anterior a fost respinsă de DGFP Tulcea prin Decizia nr... ca neîntemeiată , reținându-se în motivare că "nu au fost respectate dispozițiile art.145 alin.1 şi alin.3 din Legea nr.571/2003, în sensul că TVA nu era deductibilă întrucât nu era exigibilă la momentul respectiv şi nu s-a făcut dovada că bunul achiziționat este destinat în folosul operațiunilor taxabile".

- "Potrivit contractului de vânzare cumpărare nr... imobilul în discuție a fost finalizat conform clauzelor contractuale, sens în care s-a întocmit

şi Procesul verbal de predare- primire finală la data de ...2005 semnat după cum se poate constata atât de vânzător cât şi de cumpărător".

- Petenta consideră că organele de inspecţie fiscală au ignorat în totalitate concluziile verificării încrucişate solicitate Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Bucureşti - Activitatea de Control Fiscal- înscrise la pag 5 a Raportului de inpecţie fiscală nr..., deşi acestea conduceau la soluţionarea favorabilă a cererii de rambursare a TVA.

Faţă de situaţia în fapt astfel cum a fost prezentată de petent în contestaţie şi expusă pe scurt mai sus , S.C. X S.R.L. consideră că s-au respectat dispoziţiile art.145 alin.1,3 şi 8 lit.a), art.149 alin.1 şi 5, art.155 alin.8 din Legea nr.571/2003, precum şi pct.51 alin.1 şi 2 din "Normele metodolgice care explicitează dispoziţiile citate", cu privire la justificarea dreptului de deducere.

S.C. X S.R.L. susţine că neantemeiat s-au calculat majorări de întârziere, dobânzi şi penalităţi de întârziere "având ca temei de drept dispoziţiile unor acte normative abrogate".

În finalul contestaţiei societatea petentă solicită admiterea cererii de suspendare a executării deciziei de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală nr..., admiterea contestaţiei ca legală şi temeinică şi anularea Deciziei de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală nr... şi a Raportului de inspecţie fiscală parţială nr...

II. Prin Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală nr..., întocmită în baza Raportului de inspecţie fiscală parţială nr..., Activitatea de Control Fiscal Tulcea a stabilit următoarele :

- ... lei - sumă negativă a TVA care nu se justifică a i rambursată;
- ... lei - TVA de plată la 30.09.2006;
- ... lei - majorari de întârziere;
- ... lei - dobânzi;
- ... lei - penalităţi de întârziere.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susţinerilor petentei cât şi a actelor normative în vigoare, se reţin următoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice Tulcea este investită să se pronunţe dacă organele de inspecţie fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare neadmiterea la rambursare a sumei de ... lei precum şi TVA de plată în sumă de ... lei şi majorări de întârziere, dobânzi şi penalităţi de întârziere în sumă de ... lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală nr...

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare stabilite de inspecţia fiscală nr..., întocmită în baza Rportului de inspecţie fiscală

parțială nr..., Activitatea de Control Fiscal Tulcea a stabilit următoarele obligații fiscale :

- ... lei - sumă negativă a TVA care nu se justifică a i rambursată;
- ... lei - TVA de plată la 30.09.2006;
- ... lei - majorari de întârziere;
- ... lei - dobânzi;
- ... lei - penalități de întârziere.

Conform Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..., întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr..., diferența de TVA în sumă de ... (... + ...) reprezintă TVA solicitată de societatea petentă la rambursare prin decontul nr... aferent lunii iunie 2004 şi preluată în mod eronat de societate în evidența contabilă şi în deconturile de TVA aferente perioadei verificate ca sumă negativă a TVA reportată din perioada precedentă, respectiv la regularizări, deşi conform Raportului de inspecție fiscală parțială nr... şi Deciziei DGFP Tulcea nr..., societatea nu avea drept de deducere şi nici de rambursare pentru această sumă.

Motivația societății petente privind netemeinicia respingerii cererii de extindere a controlului nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât actul normativ nu prevede obligativitatea reverificării solicitată de contribuabil.Astfel art.103 alin.3 din O.G. nr.92/2003 R stipulează:

"...Prin excepție, <u>conducătorul inspecției fiscale competent</u> <u>poate decide reverificarea</u> unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale şi 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..." (subl.ns.) Rezultă că decizia de reverificare aparține exclusiv conducătorului inspecției fiscale.

În contestația analizată prin prezenta decizie S.C. X S.R.L. concluzionează greşit motivațiile pentru care contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr... a fost respinsă de către DGFP Tulcea prin Decizia nr... Contestația anterioară nu a fost respinsă pentru că "...TVA nu era deductibilă întrucât nu era exigibilă la momentul respectiv..." - cum susține petenta ci pentru că "...agentul economic, la data soluționării contestației, nu face dovada că bunul achiziționat este destinat utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile..." (citat din Decizia nr.56/2004). Potrivt art.134 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul fiscal:

"Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei."

La data soluționării contestației anterioare prestările de servicii aferente investiției îi fuseseră prestate societății petente şi avea documente legal întocmite pentru justificarea taxei deductibile, dar nu dovedise că serviciile achiziționate erau destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. DGFP Tulcea s-a pronunțat în Decizia nr... că S.C. X S.R.L. nu are drept de deducere şi

nici de rambursare pentru suma respectivă. DGFP Tulcea nu a amânat pronunțarea până la o dată la care societatea va putea dovedi că serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

S.C. X S.R.L. nu a înregistrat suma de ... lei ca TVA deductibilă în perioada verificată (01.07.2004 - 30.09.2005) ci anterior datei de 01.07.2004, perioadă ce a făcut obiectul Raportului de inspecție fiscală parțială nr..., contestat anterior de petentă. Asupra deductibilității sumei de ... lei înregistrată de societatea petentă în baza facturilor nr. 5910604, 5910605, 5910607, 5910608, 5910610, 5910613, 5910617, 5910624,DGFP Tulcea s-a pronunțat prin Decizia nr...Astfel că în speță organul de soluționare constată autoritatea de lucru judecat potrivit punctului 12.4. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"Prin decizie se poate constata autoritatea de lucru judecat atunci când există identitate de obiect, părți şi cauză."

În conformitate cu prevederile punctului 6.3. din Instrucțiunile menționate mai sus DGFP Tulcea nu poate reveni asupra Deciziei nr.56/2004:

"Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii."

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..., întocmită în baza Rportului de inspecție fiscală parțială nr..., Activitatea de Control Fiscal Tulcea a stabilit TVA de plată la 30.09.2005 în sumă de ... lei şi ... lei - sumă negativă a TVA care nu se justifică a fi rambursată, fiind preluată eronat de către societate în evidența contabilă şi în deconturile de TVA aferente perioadei 01.072004- 30.09.2005 la căsuța 24 "soldul sumei negative a TVA reportată din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare" respectiv 9 "regularizări".

În drept , cauza îşi găseşte soluționarea în prevederile pct.53 alin.(1) şi (2) art.149 din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"53. (1) Soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată solicitat de persoana impozabilă la rambursare, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată, nu se reportează în perioada fiscală următoare.În situația în care persoana impozabilă renunță la cererea de rambursare, poate să preia suma respectivă în decontul de taxă pe valoarea adăugată ca sumă reportată din perioada fiscală precedentă pentru care nu s-a depus cerere de rambursare...

(2) Sumele solicitate la rambursare se înregistrează la sfârşitul perioadei fiscale într-un analitic separat al contului 4424. Sumele înregistrate în acest analitic nu pot fi luate în considerare pentru regularizările de taxă prevăzute de

art.149 din Codul fiscal, cu excepția cazurilor când s-a renunțat la cererea de rambursare cu respectarea prevederilor alin.(1)"

În conformitate cu Instrucțiunile pentru completarea formularului "Decont de taxă pe valoarea adăugată" aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.256/04.02.2004 ,anexa 2, publicat în Monitorul oficial nr.129/12.02.2004:

"ATENȚIE: Nu se înscriu în decont:

...- diferențele de taxă pe valoarea adăugată de plată constatate de organele de control, pentru care nu este reglementată includerea lor în decont.

Documentele fiscale neevidențiate în jurnalele pentru cumpărări sau vânzări, constatate de organele de control, nu se evidențiază în decont.

Completarea formularului se face astfel:...

Rândul 9 - se evidențiază sumele rezultate din corectarea datelor din rândul 8 din deconturile anterioare depuse la organele fiscale.

...Rândul 24 - se preia suma prevăzută la rândul 27 din decontul perioadei precedente celei de raportare, pentru care nu s-a solicitat rambursarea, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul anterior..."

Întrucât S.C. X S.R.L. a depus cerere de rambursare a TVA pentru trim.II 2004 şi urmare a acesteia organele de inspecție fiscală au efectuat verificarea, au întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială ... în care au stabilit că societatea nu avea drept de deducere şi nici de rambursare pentru suma de ... lei, iar DGFP Tulcea s-a pronunțat la fel prin Decizia nr..., reportarea soldului sumei negative a TVA solicitat la rambursare prin decontul TVA aferent trim.II 2004 în deconturile TVA aferente perioadei următoare s-a făcut prin încălcarea prevederilor legale mai sus citate.

În dispozitivul Deciziei DGFP Tulcea nr... s-a indicat calea şi termenul în care societatea petentă putea ataca decizia însă S.C. X S.R.L. nu şi-a exercitat acest drept, prin aceasta pierzând practic posibilitatea de a dovedi unei instanțe superioare că are drept de deducere pentru TVA aferentă părții din investiție realizată în perioada verificată prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr...

Menționăm deasemenea că organele de inspecție fiscală au ținut cont de concluziile verificării încrucişate solicitate Direcției Generale a Finanțelor Publice Bucureşti - Activitatea de Control Fiscal- înscrise la pag 5 a Raportului de inpecție fiscală nr..., dovadă fiind faptul că nu au stabilit diferențe la TVA deductibilă aferentă investiției din perioada verificată din Bucureşti şi a S.C. Y S.R.L. Bucureşti, în calitate de client.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr... în conformitate cu prevederile legale în vigoare neadmiterea la rambursare a sumei de ... lei precum şi TVA de plată în sumă de ... lei şi urmează a se respinge acest capăt de cerere.

Motivația societății petente privind calculul eronat al majorărilor de întârziere, dobânzilor şi penalităților de întârziere în sumă de ... lei, în baza unor acte normative abrogate,nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile actelor normative în vigoare chiar dacă în Raportul de inspecție fiscală au fost invocate acte abrogate , astfel că dobânzile şi penalitățile de întârziere au fost stabilite în cuantum corect. HG 1513/2002- invocată în actul de control şi HG 67/2004 în vigoare în perioada (27.10.2004-31.08.2005) prevăd acelaşi nivel al dobânzii de 0,06% pentru fiecare zi calendaristică de întârziere la plată:

Art.1 din HG nr.67/29.01.2004 prevede:

" Nivelul dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitori a obligațiilor de plată reprezentând impozite, taxe şi alte contribuții, precum şi pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată este de 0,06% pentru fiecare zi de întârziere sau zi calendaristică, după caz."

Art.1 din HG nr.1513/18.12.2002 prevede:

" Nivelul dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare constând în impozite, taxe,contribuții şi alte sume reprezentând, potrivit legii, venituri bugetare, precum şi pe perioada amânării sau eşalonării la plată a obligațiilor bugetare restante este de 0,06% pentru fiecare zi de întârziere sau zi calendaristică, după caz."

OG 26/2001 şi OG 92/2003 republicată în Monitorul Oficial al României nr.560 din 24 iunie 2004 prevăd acelaşi nivel al penalității de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună şi/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere la plata obligațiilor fiscale:

Art. 13 1 alin 3 din OG 26/2001, prevede:

" Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor şi a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților şi a amenzilor, se sancționeaza cu o penalitate de întârziere de 0,5 % pentru fiecare lună şi/sau pentru fiecare fracțiune de lună întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere şi/sau a penalităților."

Art. 120 alin . (1) din OG 92/2003, prevede :

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună şi/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv.Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Cu privire la solicitarea petentei privind suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de

inspecția fiscală nr..., se reține că potrivt alin.(2) art.185 din OG nr.92/2003, republicată, "organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului".

Având în vedere că societatea contestatoare, prin contestația formulată, nu aduce argumente şi nu depune înscrisuri din care să rezulte iminența producerii unei pagube ireparabile, respectiv prin care să justifice temeinicia cererii de suspendare a executării silite, aceasta se va respinge ca neîntemeiată şi nesusținută cu documente.

Avân d în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 179 şi art. 186 din OG 92/2003, privind Codul de proced ură fiscală,republicată se

DECI DE:

Art. 1 Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. privind suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - sumă negativă a TVA care nu se justifică a i rambursată;
- ... lei - TVA de plată la 30.09.2006;
- ... lei - majorari de întârziere;
- ... lei - dobânzi;
- ... lei - penalități de întârziere

Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 15 zile de la comunicare, la Tribunalul Tulcea - sectia contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV