

DECIZIA NR.8975

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X reprezentata legal de lichidator judiciar .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, societatea contestand partial actul administrativ fiscal si anume suma reprezentand TVA respinsa la rambursare.

SC X, prin lichidator judiciar, formuleaza contestatie si impotriva Dispozitiei de masuri .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si Dispozitiei de masuri , conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P. , conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X, prin lichidator judiciar.

I. SC X prin lichidator judiciar, prin contestatia formulata solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere si a Dispozitiei de masuri emise in baza Raportului de inspectie fiscala, din urmatoarele motive:

Referitor la deficienta constatata de inspectia fiscala privind neinregistrarea sumei in evidenta contabila, ca TVA de plata stabilita suplimentar in urma controlului fiscal anterior din anul 2011, societatea nu este de acord cu inregistrarea sumei in evidenta financiar-contabila , reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar prin Decizia si arata ca aceasta suma a mai fost inregistrata inca o data respectiv in luna februarie 2011, ca urmare a punerii in aplicare a unei masuri dispuse de Curtea de Conturi.

Societatea contestatoare considera ca este vorba despre o eroare materiala care nu poate atrage obligatia SC X de a mai inregistra inca o data suma in evidenta financiar contabila ca TVA de plata suplimentar;Sustine ca in Decontul de TVA depus la ANAF, a declarat aceasta suma iar in documentele puse la dispozitia ANAF in timpul controlului efectuat in anul 2011 se evidentiaza aceasta suma inclusiv in decontul lunii februarie 2011.

Societatea contestatoare sustine ca echipa de control a retinut in mod exclusiv doar faptul ca actul de control anterior din 2011, prin care s-au stabilit obligatiile suplimentare nu a fost contestat, fara a formula concluzii asupra obiectiunilor societatii privind eroarea materiala semnalata cu privire la suma debitata dublu, conform argumentelor prezentate.

De altfel, prin corespondenta purtata de societate cu AJFP s-a semnalat faptul ca

suma reprezentand TVA colectata prin Decizia de impunere, a fost declarata si de SC X in decontul de TVA din luna februarie 2011 si prin urmare SC X a fost debitata dublu cu aceasta suma, prin decizia de impunere, emisa in urma inspectiei fiscale desfasurata in perioada 27.09.2011-09.12.2011.

Pentru motivele prezentate societatea solicita admiterea contestatiei si anularea actelor administrativ fiscale contestate cu privire la TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, au stabilit in sarcina SC X, TVA suplimentara ;totodata organele de inspectie fiscala, din TVA solicitata la rambursare, au aprobat la rambursare TVA si au respins la rambursare TVA.

Prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP -Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, au lasat in sarcina SC X , urmatoarea masura:

"Efectuarea de catre societatea verificata a unui punctaj cu partenerii interni in vederea clarificarii neconcordantelor constatate in declaratiile cod 394"Declaratie informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national ;pentru perioada iulie 2011-ianuarie 2015 si depunerea dupa caz , de declaratii rectificative."

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere cu privire la TVA contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Societatea nu a respectat prevederile O.G. nr.92/2003 , privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si art.147³ alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la obligatia acesteia de a inregistra/valorifica in evidenta in evidenta financiar contabila rezultatele inspectiei fiscale anterioare, materializate in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in anul 2011, actul administrativ fiscal nefiind contestat , pana la finalizarea prezentei inspectii fiscale.

Astfel, in urma verificarii modului de inregistrare in evidenta financiar contabila a societatii a sumei reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar s-au constatat urmatoarele:

-suma a fost inregistrata in contul 4423 "TVA de plata" in data de 31.12.2014 si in decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2012 la randul 36"Diferente de TVA stabilite de organele de inspectie fiscala prin decizia comunicata si neachitate pana la data depunerii decontului de TVA."

-suma de.. nu a fost inregistrata in evidenta financiar contabila pana la finalizarea prezentei inspectii fiscale;Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu si-a exercitat dreptul de a depune contestatia impotriva Decizia de impunere emisa in anul 2011, in termenul prevazut de lege astfel ca au stabilit suplimentar TVA si totodata au respins la rambursare TVA.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.07.2011-31.01.2015

Referitor la TVA, contestate de societate, mentionam:

D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se

pronunte daca SC X are dreptul la rambursarea TVA, solicitata la rambursare prin decontul de TVA din luna ianuarie 2015 inregistrat la organul fiscal, in conditiile in care TVA contestata a fost stabilita de plata prin Decizia de impunere emisa in urma inspectiei fiscale generale efectuata pe perioada 01.09.2006-30.06.2011 si necontestata.

In fapt, A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii au efectuat inspectie fiscala partiala la SC X urmare a solicitarii rambursarii sumei negative a TVA inscrisa in decontul de TVA din luna ianuarie 2015, inregistrat la organul fiscal.

Urmare a verificarii perioadei 01.07.2011-31.01.2015, organele de inspectie fiscala au incheiat Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost intocmita Decizia de impunere din care rezulta ca, din TVA solicitata la rambursare s-a aprobat la rambursare suma.. si s-a respins la rambursare suma de...

Cu privire la TVA respinsa la rambursare , din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acesta se compune din:

-diferenta rezultata intre TVA inscrisa in Decontul de TVA si TVA inregistrata in balanta de verificare la 31.01.2015;

-TVA stabilita de plata prin Decizia de impunere,emisa de organele de inspectie fiscala, urmare inspectiei fiscale generale efectuata pe perioada 01.09.2006-30.06.2011, neinregistrata in evidentele contabile ale societatii.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X nu a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere, in conformitate cu prevederile art.205 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

SC X prin lichidator judiciar, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si contestata partial actul administrativ fiscal respectiv cu privire la TVA respinsa la rambursare de organele de inspectie fiscala.

Societatea contestatoare nu este de acord cu inregistrarea sumei in evidenta financiar-contabila , reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar prin Decizia pe motiv ca aceasta suma a mai fost inregistrata inca o data respectiv in luna februarie 2011, urmare a punerii in aplicare a unei masuri dispuse de Curtea de Conturi.

Societatea contestatoare considera ca este vorba despre o eroare materiala care nu poate atrage obligatia SC X de a mai inregistra inca o data suma in evidenta financiar contabila ca TVA de plata suplimentar;Sustine ca in Decontul de TVA depus la ANAF, a declarat aceasta suma iar in documentele puse la dispozitia ANAF in timpul controlului efectuat in anul 2011 se evidentiaza aceasta suma inclusiv in decontul lunii februarie 2011.

In consecinta se retine ca, TVA, contestata de SC X prin lichidator judiciar,a fost stabilita suplimentar de plata prin Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul, urmare a inspectiei fiscale generale efectuata pe perioada 01.09.2006-30.06.2011.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca Decizia de impunere, pe perioada 01.09.2006-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare TVA de plata si accesorii aferente.

Societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile TVA de plata. TVA stabilita de plata prin Decizia de impunere nu a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii desi a fost insusita de acesta in conditiile in care aceasta suma nu a fost contestata, in conformitate cu prevederile titlului IX din O.G nr.92/2003, republicata,

privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA pe motiv ca societatea contestatoare nu a inregistrat in evidentele contabile, la momentul realizarii schimbului imobiliar conform Contractului de schimb imobiliar, respectiv 31.12.2008, a TVA aferenta.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a colectat TVA , in luna septembrie 2009, ca urmare a trecerii in proprietatea publica a bunurilor imobile ce apartin SC X pentru stingerea creantelor fiscale inscrise in dosarul de executie.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.205 si art.206 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.205

"(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.[...]

-art.206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

b) obiectul contestației;[...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

Potrivit dispozitiilor legale enuntate, contribuabilii au posibilitatea sa conteste titlurile de creanta si celelalte acte administrativ fiscale, obiectul contestatiei putandu-l constitui numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlu de creanta sau in actul administrativ fiscal contestat.

Conform art.41 din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

"În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."

Se retine ca prin Decizia de impunere ,organele de inspectie fiscala, pe perioada verificata 01.07.2011-31.01.2015, au admis TVA solicitata la rambursare si au respins la rambursare TVA reprezentand diferenta rezultata intre TVA inscrise in Decontul de TVA si TVA inregistrata in balanta de verificare.

TVA, contestata de societate, este aferenta perioadei 2008-2009 si a fost stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa de organele de inspectie fiscala cu ocazia efectuării unei inspectiei fiscale generale, pe perioada 01.09.2006-30.06.2011, decizie comunicata societatii contestatoare in data de 23.02.2012, conform confirmarii de

primire existenta in copie la dosarul contestatiei si necontestata.

Mentionam ca, in Decizia de impunere, la pct.5"Dispozitii finale" organele de inspectie fiscala, specifica faptul ca:

"In conformitate cu art.205 si art.207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, impotriva sumelor de plata si/sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent sub sanctiunea decaderii."

Prin urmare, fata de perioada supusa inspectiei fiscale ce face obiectul prezentei contestatii , se constata ca SC X nu a fost prejudiciata in nici un fel; TVA, contestata, nu a fost stabilita de plata pe perioada 01.07.2011-31.01.2015, deci societatea contestatoare nu a fost lezata in drepturile sale prin actul administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia , TVA a mai fost inregistrata inca o data respectiv in luna februarie 2011 si declarata bugetului de stat prin Decontul de TVA, urmare a punerii in aplicare a unei masuri dispuse de Curtea de Conturi, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care inspectia fiscala generala, a fost efectuata ulterior lunii februarie 2011, respectiv inspectie fiscala anterioara s-a efectuat pe perioada 01.09.2006-30.06.2011 iar prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala au colectat si stabilit TVA de plata pe motiv ca societatea nu a colectat TVA operatiunilor privind schimbul imobiliar si trecerii in proprietatea publica a bunurilor imobile ce apartin SC X pentru stingerea creantelor fiscale inscrise in dosarul de executie.

Mai mult, dupa cum am aratat si mai sus societatea contestatoare nu a contestat in temenul legal prevazut de lege Decizia de impunere prin care s-a stabilit TVA de plata, pe perioada 01.09.2006-30.06.2011, supusa verificarii.

La art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede :

(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.

(5) Inspectia fiscală se exercită pe baza principiilor independenței, unicității, autonomiei, ierarhizării, teritorialității și descentralizării."

iar la art.105¹ din acelasi act normativ se prevede:

"(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspectia fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare."

Astfel , Codul de procedura fiscala reglementeaza un principiu de baza din

activitatea organelor de inspectie fiscala si anume principiul unicitatii inspectiei fiscale din perspectiva dreptului contribuabililor la securitatea fiscala si potrivit caruia inspectie fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit sau taxa , pentru fiecare perioada supusa verificarii.

Din acest motiv, legiuitorul a prevazut expres posibilitatea reverificarii unei perioade deja controlate numai pe calea exceptiei , posibilitate care apartine exclusiv conducatorului inspectiei fiscale si care nu poate fi valorificata decat in situatia justificarii indeplinirii conditiilor legale de reluare a inspectiei fiscale prevazute la art.105¹ din Codul de procedura fiscala, mai sus enuntat.

De asemenea, in speta nu poate fi vorba despre o eroare materiala asa cum sustine societatea contestatoare in conditiile in care aceasta si-a insusit TVA prin necontestarea actului administrativ fiscal prin care a fost stabilita suplimentar de plata.

Potrivit art.48 din din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

(3) Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

In cauza in speta, neinregistrarea in evidentele contabile a TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa ca urmare a verificarii perioadei fiscale 01.09.2007-30.06.2011, insusita prin necontestate, a dus la majorarea TVA negativa declarata de societate si solicita la rambursare prin Decontul de TVA din luna ianuarie 2015.Societatea contestatoare a incalcat principiul unicitatii inspectiei fiscale, consacrat de art.105 din Codul de procedura fiscala , principiu care interzice reverificarea unei perioade fiscale deja controlate, aceasta putand opera numai pe cale de exceptie, in cazurile limitativ prevazute de lege si numai la initiativa organelor de control, ceea ce nu este cazul in speta.

In concluzie, prin neinregistrarea in contabilitate a rezultatelor inspectiei fiscale din perioada 01.09.2007-30.06.2011 concretizate prin stabilirea suplimentara a TVA de plata, societatea contestatoare nu recunoaste de fapt masurile dispuse de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere, desi nu si-a exercitat dreptul legal de a o contesta.

Avand in vedere ca TVA a fost stabilit suplimentar de plata pe perioada 01.09.2007-30.06.2011, prin Decizia de impunere nr. , necontestata, nu se poate reveni asupra acestei masuri dispuse in urma acelei verificari.

In consecinta, in cauza in speta se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala din actul administrativ fiscal contestat si se va respinge contestatia formulata de SC X prin lichidator judiciar cu privire la TVA respinsa la rambursare prin Decizia de impunerii, ca fiind fara obiect.

Potrivit pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala :

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;"

În ceea ce privește contestația formulată de SC X prin lichidator judiciar împotriva Dispoziției de măsuri , menționăm că aceasta a fost soluționată, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, de organul fiscal emitent respectiv A.J.F.P.-Inspectie Fiscală Contribuabili Mijlocii prin Decizia, care a fost comunicată societății contestatoare, prin remiterea acesteia sub semnatura , contribuabilei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulată de SC X prin lichidator judiciar, înregistrată la D.G.R.F.P. , împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspectie fiscală, cu privire la TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel , în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.