

**DECIZIA nr. 305 din 24.08.2020**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**ABC SRL**, cu domiciliul fiscal în ..., Sector x, București,  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR\_REG\_....2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr. ...., înregistrată sub nr. MBR\_REG\_...2020 de către Administrația Sector x a Finanțelor Publice cu privire la contestația ABC SRL, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. MBSX\_REG\_....2020.

Obiectul contestației îl constituie decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-SX aaa/2020, emisă în baza în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-SX zzz/2020 prin care s-a stabilit TVA suplimentară în sumă de **P lei**. Actele emise în urma inspecției fiscale au fost comunicate cu adresa nr. MBSX\_AIF\_....2020, remisă sub semnătură de primire în data de 03.06.2020.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC SRL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

**I.** Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector x a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală parțială a TVA la ABC SRL pentru perioada 01.12.2013-31.05.2019, constatările inspecției fiind consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-SX zzz/2020 în baza căruia a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-SX aaa/2020, prin care s-a stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de P lei și s-a aprobat la rambursare TVA în sumă de A lei din totalul TVA solicitată la rambursare în cuantum de S lei.

Cu privire la TVA în sumă de P lei organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta se regăsește în soldul sumei negative de TVA de rambursat din decontul lunii decembrie 2013 aferent perioadei septembrie 2012 – noiembrie 2013 și care era prescrisă la data solicitării de rambursare în raport de art. 135 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**II.** Prin contestația formulată ABC SRL solicită anularea deciziei de impunere emisă în urma raportului de inspecție fiscală comunicate în data de 03.06.2020 și renunțarea la cererea de rambursare, cu repunerea soldului în forma inițială pe motiv că la data de 27.05.2020 a depus cererea de renunțare la

rambursare. Societatea consideră că a depus cererea de renunțare în timpul inspecției fiscale, înainte de emiterea deciziei finale.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

*Cauza supusă soluționării este dacă depunerea unei cereri de renunțare la opțiunea de rambursare exercitată prin decontul cu sumă negativă de TVA poate avea ca efect nefinalizarea inspecției fiscale prin emiterea unei decizii de impunere cu diferențele constatate în urma inspecției fiscale, în condițiile în care dispozițiile procedurale fiscale prevăd expres că inspecția fiscală începută trebuie finalizată ca inspecție fiscală parțială privind TVA.*

**În fapt**, societatea ABC SRL a solicitat rambursarea TVA în sumă de S lei prin decontul de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii L 2019, respectiv DNOR nr. qq/2019.

Solicitarea a fost soluționată cu control anticipat, inspecția fiscală fiind consemnată în registrul unic de control la poz. 3 din data de **08.05.2020**, iar discuția finală cu societatea a avut loc la data de **21.05.2020** ora 10,30 în baza înștiințării pentru discuția finală primită de societate cu mențiunea „nu sunt obiecțiuni”.

Cu privire la TVA în sumă de P lei inclusă în totalul sumei solicitate la rambursare, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta este aferentă perioadei septembrie 2012 – noiembrie 2013 și că a fost solicitată după împlinirea termenului de prescripție de 5 ani în raport de dispozițiile art. 135 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-SX zzz/2020 în baza căruia au emis decizia de impunere nr. F-SX aaa/2020, prin care s-a stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de P lei și s-a aprobat la rambursare TVA în sumă de A lei.

Prin contestația formulată societatea ABC SRL susține că a depus cererea de renunțare la solicitarea de rambursare în timpul inspecției fiscale în data de 27.05.2020 și consideră că prin depunerea acestei cereri organele de inspecție fiscală nu trebuiau să mai emită decizie de impunere și să repună soldul inițial al conturilor de TVA.

**În drept**, potrivit art. 114, art. 115, art. 121, art. 123, art. 130 și art. 169 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 114. – **Inspecția fiscală se exercită asupra oricăror persoane și entități**, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere sau plată a obligațiilor fiscale prevăzute de lege”.

”Art. 115. – (2) **Organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc.**

(3) Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile”.

”Art. 121. – (1) Selectarea contribuabililor/plătitorilor ce urmează a fi supuși inspecției fiscale este efectuată de către organul de inspecție fiscală competent, în funcție de nivelul riscului. Nivelul riscului se stabilește pe baza analizei de risc.

**(2) Contribuabilul/Plătitorul nu poate face obiecții cu privire la procedura de selectare folosită.**

(3) Prevederile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul solicitărilor primite de la alte instituții ale statului, precum și în cazul în care în alte acte normative este prevăzută efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală”.

”Art. 123. – (2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal se semnează de către organul de inspecție fiscală și contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură”.

”Art. 130. – (4) **Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept”.**

”Art. 169. – (1) **Taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare prin deconturile cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, depuse în cadrul termenului legal de depunere, se rambursează de organul fiscal central, potrivit procedurii și condițiilor aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.**

(2) În cazul deconturilor cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, *depuse după termenul legal de depunere, suma negativă din acestea se preia în decontul perioadei următoare.*

**(3) Organul fiscal central decide în condițiile prevăzute în ordinul menționat la alin. (1) dacă efectuează inspecția fiscală anterior sau ulterior aprobării rambursării, în baza unei analize de risc.**

[...]

(7) Ori de câte ori, în condițiile prezentului articol, rambursarea se aprobă cu inspecție fiscală ulterioară, inspecția fiscală se decide în baza unei analize de risc.

(8) Deconturile cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare pentru care suma solicitată la rambursare este de până la 45.000 lei, depuse de persoane impozabile aflate în una dintre situațiile prevăzute la alin. (5), se soluționează după efectuarea inspecției fiscale anticipate.

**(9) În cazul inspecției fiscale anticipate, efectuate pentru soluționarea deconturilor cu sumă negativă de TVA, prin excepție de la prevederile art. 117, perioada supusă inspecției fiscale va cuprinde exclusiv perioadele fiscale în care s-au derulat operațiunile care au generat soldul sumei negative a taxei. Dispozițiile art. 94 alin. (3) rămân aplicabile.**

(10) În situația în care se constată indicii privind nerespectarea legislației fiscale ori stabilirea incorectă a obligațiilor fiscale, prin operațiuni care s-au desfășurat în afara perioadei prevăzute la alin. (9), inspecția fiscală se extinde corespunzător, cu respectarea prevederilor art. 117”.

*Prin urmare, conform dispozițiilor legale anterior citate, inspecția fiscală se realizează organele de inspecție fiscală pe baza unei **analize de risc asupra căreia contribuabilii nu pot face obiecțiuni**, inclusiv în cazul soluționării deconturilor cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în condițiile și potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.*

În acest sens, Procedura de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.699/2015 și modificată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1.232/2017 prevede următoarele:

"18. *Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se soluționează în funcție de gradul de risc fiscal pe care acestea îl prezintă, astfel:*

a) în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mic - prin emiterea Deciziei de rambursare a TVA;

b) în cazul deconturilor de TVA depuse de alți contribuabili decât marii contribuabili, contribuabilii mijlocii sau exportatorii, încadrate la risc fiscal mediu - cu analiză documentară;

c) în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mare - cu inspecție fiscală anticipată".

"34. (1). *Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare cu risc fiscal mare se transmit la compartimentul cu atribuții de inspecție fiscală".*

"46. (2). *În cazul contribuabilului care renunță la opțiunea de rambursare, după ce a fost încadrat la risc fiscal mare, iar inspecția fiscală anticipată nu a început, compartimentul de inspecție fiscală va restitui decontul de TVA organului de administrare.*

**(3). În cazul contribuabilului care renunță la opțiunea de rambursare, după ce a fost încadrat la risc fiscal mare, iar inspecția fiscală anticipată a început, aceasta va fi continuată și finalizată ca inspecție fiscală parțială privind taxa pe valoarea adăugată".**

Rezultă că și în cazul soluționării deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se aplică principiile generale în materie procedurală fiscală și **din moment ce inspecția fiscală a început, aceasta este continuată și finalizată ca inspecție fiscală parțială privind TVA, chiar și în situația în care contribuabilul renunță la opțiunea de rambursare.**

De asemenea, potrivit art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 276. – (1) *În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării".*

Față de dispozițiile legale antecitate și de argumentele invocate în contestație, se reține că pretenția societății ABC SRL de renunțare la emiterea deciziei de impunere și de „repunere” a soldului negativ al TVA din decontul lunii L 2019 pe motivul renunțării la opțiunea de **rambursare este vădit neîntemeiată și fără niciun suport în prevederile legale în materia inspecției fiscale.** Mai mult, normele legale antecitate prevăd chiar expres faptul că inspecția fiscală nu încetează în cazul în care contribuabilul renunță la opțiunea de rambursare (își retrage cererea) ci, dimpotrivă, este continuată și finalizată ca orice inspecție fiscală parțială privind TVA.

În subsidiar, se reține și faptul că inspecția fiscală a început la data de 08.05.2020, fiind înscrisă la poz. 3 din registrul unic de control și s-a finalizat la data de 21.05.2020, data programată pentru discuția finală, astfel că și apare ca neîntemeiată și susținerea societății ABC SRL precum că a depus cererea de renunțare în timpul inspecției fiscale, deși aceasta a fost înregistrată la organul fiscal în data de 27.05.2020. De asemenea, se reține că prin contestația formulată societatea nu combate de niciun fel constatarea organelor de inspecție fiscală în privința prescrierii TVA în sumă de P lei.

În consecință, în raport de cele anterior reținute și învederate, contestația societății ABC SRL urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 114, art. 115, art. 121, art. 123, art. 130, art. 169, art. 276 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pct. 46.3 din Procedura de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiuni de rambursare și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, aprobată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.699/2015 și modificată prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1.232/2017

#### **DECIDE:**

Respinge contestația ABC SRL formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-SX aaa/2020, emisă de Administrația Sector x a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-SX zzz/2020 pentru TVA în sumă de **P lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.