



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agencia Națională de Administrare Fiscală

#### Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara

#### Serviciul Soluționare Contestații 1



Str. Gheorghe Lazăr nr. 9B,  
874081, Timișoara  
Tel : +0256 243947  
Fax : +0256 243948  
e-mail : RelatiiR.Publice.TM@anaf.ro.

### DECIZIE NR. 3342/....2018

privind soluționarea contestației formulate de S.C. ... S.R.L.,  
înregistrată la DGRFP ... sub nr. TMR DGR .../....2017

Serviciul soluționare contestații 1 din cadrul DGRFP ... a fost sesizat de AJFP Caras-Severin – ..., prin adresa înregistrată la DGRFP ... – Serviciul soluționare contestații 1 sub nr. TMR DGR .../....2017, cu privire la contestația formulată de S.C. ... S.R.L, CUI ..., cu domiciliul fiscal în mun. ..., cod poștal ..., str. ... nr. ..., jud. ....

Contestația a fost depusă la AJFP Caras-Severin în data de ... sub numărul CSG\_REG .../... și a fost înregistrată la DGRFP ... sub numărul TMR DGR .../....2017.

Contestația este semnată de administratorul S.C. ... S.R.L.

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva următoarelor acte administrative – fiscale:

- Raportul de inspecție fiscală nr. F-CS ...;

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ....

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ... s-a stabilit TVA suplimentară în suma de ... lei.

Fata de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ..., respectiv 07.08.2017 (sub semnătura privată cu confirmare de primire), acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de ....

Constatând că în speța sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice ... este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. ... S.R.L.

I. S.C. ... S.R.L., cu sediul în mun...., str....l, nr.8, jud...., reprezentată de d-na ... în calitate de administrator, cu domiciliul în mun....s, str. ..., nr..., jud.... formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-CS ... și a Deciziei de impunere nr.F-CS ..., solicitând anularea acestora, pentru următoarele motive:

Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ... de către organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Caraș-Severin - Activitatea de inspecție fiscală, a fost respinsă TVA de rambursat în sumă de ... lei, pe motiv că este prescrisă suma sold înregistrată la 30.11.2011, solicitată de petentă prin bifarea opțiunii de rambursat în

decontul de TVA nr....., suma aferentă decontului fiind de ... lei, TVA solicitată fiind aferentă perioadei anterioare.

Petenta a desfășurat activități în continuare înregistrând ulterior, atât TVA de plată, cât și TVA de rambursat.

În acest caz, TVA de plată înregistrată în perioada următoare stinge (anulează) TVA de rambursat înregistrată în soldul aferent deconturilor anterioare.

Analizând TVA de rambursat, înregistrată la data de 30.11.2011 și deconturile de TVA depuse de societatea verificată de organele fiscale, începând cu luna ianuarie 2012, petenta precizează că suma pretinsă a fi prescrisă în cuantum de .... lei a fost încasată prin TVA colectată înregistrată în trimestrul I, II, III și IV a anului 2012, aceasta fiind în cuantum de .... lei, ori, conform art.215 și următoarele din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, orice plată întrerupe prescrierea.

Concluzionând, petenta menționează că, TVA de rambursat în sumă de 87.016,26 lei, sumă solicitată la rambursare, provine din perioada ulterioară, respectiv din deconturile aferente anilor 2013-2017.

La contestația formulată, petenta atașează Raportul de inspecție fiscală nr.F-CS ... și Decizia de impunere nr. F-CS ..., în copie.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ..., emisa de AJFP ... – Inspecție Fiscală, s-a stabilit o TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Cu privire la aspectele contestate, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ... și înregistrat sub nr. F-CS ..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ..., s-au stabilit următoarele:

#### TVA deductibilă

Din verificările întreprinse, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care modifică baza de impozitare a TVA deductibilă, astfel:

1. Societatea efectuează achiziții de încălțăminte ..., șampon, cremă, sejur, saltele Dormeo care nu sunt destinate în scopul realizării de operațiuni taxabile, motiv pentru care aceste achiziții sunt cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, cu TVA aferentă, care nu este acceptată la deducere de organele de control, în valoare de ... lei (anexa 1A);

2. petenta deduce TVA aferentă unor achiziții de servicii de la ..., ....., ..., emise pe persoană fizică sau pe o altă societate: SC ... SRL în sumă de ... lei. Acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și astfel, TVA aferentă acestor cheltuieli, în sumă de ... lei nu este acceptată la deducere de organele de inspecție fiscală. (anexa 1B la raportul de inspecție fiscală);

3. achiziții efectuate de la societăți care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA pentru care deduce eronat TVA - petenta achiziționează obiecte de inventar, materiale consumabile și vafe pentru înghețată de la neplătitori de TVA, pentru care deduce eronat TVA. Astfel, societatea deduce TVA în sumă de ... lei de la societăți care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, și pentru care nu are drept de deducere TVA (anexa 1C la raportul de inspecție fiscală).

Diferențele însumate de TVA, care nu sunt acceptate la deducere de organele de control, este în valoare de .... lei (... lei + ... lei + ... lei).

TVA de rambursat

Soldul sumei negative de TVA în sumă de ... lei, înregistrată în perioada 01.01.2011-31.05.2017, provine din exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă unor cheltuieli de reparații, reabilitarea și modernizarea construcțiilor deținute, cheltuielilor cu combustibilul, cheltuielilor cu piesele de schimb, cumpărări de bunuri și servicii pentru nevoile firmei, necesare desfășurării activității (utilități, telefonie).

Din analiza verificării termenului de prescripție de a solicita restituirea TVA, s-a stabilit că societatea nu are drept de restituire pentru soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare, înscris în Decontul aferent lunii noiembrie 2011, cu număr de înregistrare ..., în valoare de ... lei. În bilanța contabilă, la luna noiembrie 2011, înregistrează în contul 4424-“TVA de recuperat”, soldul final debitor în valoare de ... lei.

La această dată, perioada de la care începe să curgă termenul de prescripție este noiembrie 2011 și astfel, este prescris dreptul de a solicita restituirea pentru suma de ... lei, pentru o sumă prescrisă, care reprezintă diferența de TVA.

Diferența totală de TVA stabilită suplimentar este în valoare de ... lei (... lei + ... lei).

**III. Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva următoarelor acte administrative – fiscale:**

- Raportul de inspecție fiscală nr. F-CS ...;
- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ....

### **III.1. Referitor la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-CS ...**

**In fapt**, S.C. ... S.R.L. a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-CS ....

Urmare verificării efectuate asupra S.C. ... S.R.L., organele fiscale din cadrul AJFP Timiș au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-CS ..., în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice nr. F-CS ....

**In drept**, potrivit prevederilor art. 93 și art. 98 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 93

*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

*(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

*(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

*b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

*(3) Dispozițiile alin. (2) sunt aplicabile și în cazurile în care creanțele fiscale sunt scutite la plata conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxa pe valoarea adăugată.”*

„ART. 98

**Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale:  
a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxa pe valoarea adăugata si deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;b)  
deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”

Potrivit art. 107 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„ART. 107

*Forma si conținutul contestației*

(...) (2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal in titlul de creanța sau in actul administrativ fiscal atacat.”*

Fata de aceste prevederi legale se retine ca prin Codul de procedura fiscala s-a prevăzut in mod expres categoria de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații suplimentare, respectiv decizia de impunere care constituie titlu de creanța prin care se pot stabili obligații fiscale in sarcina contribuabilei.

Se mai retine ca, potrivit art. 268 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„ART. 268

*Posibilitatea de contestare*

(1) *Împotriva titlului de creanța, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativa de atac si nu înlătura dreptul la acțiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”*, in speța raportul de inspecție fiscala neavând natura juridica a unui act administrativ fiscal, nu poate fi contestat in conformitate cu prevederile Codului de procedura fiscala.

La pct. 5.4 din Ordinul 3741 din 2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit căror:

„5.4. *Raportul de inspecție fiscala/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanța, acesta stand la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreuna cu acesta. In situația in care se contesta, totuși, doar raportul de inspecție fiscala/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca in termen de 5 zile sa precizeze daca înțelege sa conteste si titlul de creanța, iar, in caz contrar, contestația va fi respinsa ca inadmisibila.”*

Având in vedere si prevederile art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„ART. 276

*Soluționarea contestației*

(...)(6) *Organul de soluționare competent se pronunța mai intai asupra excepțiilor de procedura si asupra celor de fond, iar, când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”*, raportul de inspecție fiscala **nu constituie titlu de creanța** si nu creaza vreun raport obligational intre bugetul statului si contribuabil, motiv pentru care nu poate fi contestat pe cale administrativ-fiscala, urmând a se soluționa **contestația formulata împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice nr. F-CS ...**

**III.2. In ceea ce privește TVA in suma de ... lei stabilita urmare a inspectiei fiscale (TVA fara drept de deducere) pentru care petenta nu a prezentat motivele de fapt si temeiurile de drept**

In fapt, prin contestația formulata, petenta nu prezintă motivele de fapt si de drept pentru TVA fara drept de deducere in suma de 4.693 lei.

In drept, sunt incidente dispozițiile art. 269 alin. (1) lit. c) si lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare care prevăd :

*„Contestația se formulează in scris si va cuprinde:*

*(...) c) motivele de fapt si de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază ”;*

Totodată, in speța sunt incidente si prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit căroră :

*„11.1. Contestația poate fi respinsa ca:*

*(...) b) nemotivata, in situația in care contestatorul nu prezintă argumente de fapt si de drept in susținerea contestației”;*

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră :

*„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.*

Incidente spetei sunt si prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare, care stipulează:

*„ART. 276*

***Soluționarea contestației***

*(1) In soluționarea contestației organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face in raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea si cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face in limitele sesizării.*

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirma o pretenție in justiție trebuie sa o dovedească, regula tradiționala exprimata prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificările si completările ulterioare:

*„Art. 249*

*Sarcina probei*

*Cel care face o susținere in cursul procesului trebuie sa o dovedească, in afara de cazurile anume prevăzute de lege.*

*Art. 250*

*Obiectul probei si mijloacele de proba*

*Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcuta din proprie inițiativa sau obținuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.*

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare:

*„ART. 73*

### **Sarcina probei in dovedirea situației de fapt fiscale**

*(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declarațiilor sale si a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având in vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invoca in sprijinul pretențiilor sale o anumita stare de fapt, afirmând o pretenție in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretenție in cadrul caili administrative de atac, neaprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Astfel, întrucât S.C. ... S.R.L. nu aduce motivații bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, prin care sa combată constatările organelor de inspecție fiscala si din care sa rezulte o situație contrara fata de cea constatata, **se va respinge contestația ca nemotivata pentru TVA in suma de 4.693 lei**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare.

***III.3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei respinsă la rambursare ca urmare a constatării de către inspecția fiscală a împlinirii termenului de prescripție al dreptului petentei de a solicita restituirea acestei sume, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ... este investită să se pronunțe cu privire la neacceptarea la rambursare a sumei de ... lei în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că aceasta ar fi putut fi stinsă, parțial, prin compensare, conform deconturilor de TVA aferente perioadei noiembrie 2011 - septembrie 2014 depuse de petentă la administrația fiscală în interiorul termenului de prescripție.***

**În fapt**, S.C. ... S.R.L. a solicitat prin decontul cu sume negative de T.V.A. cu opțiune de rambursare, înregistrat la AJFP ... sub nr. ..., rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.

Urmare verificării efectuate, prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-CS ..., organele de inspecție fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Caras - Severin au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată suplimentara în sumă ... lei, din care ... **lei** în considerarea faptului că reprezintă soldul sumei negative de TVA la sfârșitul lunii noiembrie 2011, care este o creanță fiscală născută în anul 2011, iar dreptul la restituirea acestei sume a luat naștere în anul 2011, fiind **prescrisă la data de 31.12.2016**.

În baza acestui raport de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. F-CS ..., completând pct.2.2.1 «*Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare*» cu taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei (... **lei** TVA fara drept de deducere **si ... lei** sold de suma negativa de TVA apreciat de organele de inspecție fiscala ca fiind prescris).

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.1473 alin.(1), (2) și (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2011, care precizează:

„ART. 1473

Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153

(1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei.

(2) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute în prezentul articol, prin decontul de taxă prevăzut la art. 1562.

(3) Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat.”

În consecință, potrivit prevederilor legale citate mai sus, în situația în care, urmare operațiunilor constând în achiziții de bunuri și servicii, respectiv operațiuni taxabile, efectuate într-o perioadă fiscală de o persoană impozabilă rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit sumă negativă a TVA, persoana impozabilă are obligația să efectueze regularizările, reglementate de legea fiscală, prin decontul de TVA. Totodată, suma negativă a TVA cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a TVA rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a TVA reportat din decontul perioadei fiscale precedente, numai în situația în care acesta nu a fost solicitat a fi rambursat.

De asemenea, la alin.(5) și alin.(6) ale art.1473 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(5) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 1562, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (2) și (3), care reprezintă regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

(6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de TVA pot solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de TVA îmbrăcând, în această situație, forma unei cereri de rambursare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că motivul care a determinat refuzul organelor de inspecție fiscală de a aproba rambursarea sumei de ... lei reprezentând suma negativă de taxa pe valoarea adăugată la data de 30.11.2011 a fost determinat de constatarea acestora în legătură cu împlinirea termenului de prescripție al dreptului contribuabilului de a cere restituirea acestei creanțe fiscale în

condițiile art. 135 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care dispune:

„ART. 135

*Prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea*

*Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire.”*

În analiza stării de fapt, organele de control neidentificând vreun caz de întrerupere sau de suspendare a dreptului de a stabili obligații fiscale, astfel cum sunt enumerate la art. 92 din OG nr. nr. 92/2003, republicată.

O dată cu formularea contestației, petenta arată că soldul negativ al TVA aferent lunii noiembrie 2011 nu era prescris deoarece suma pretinsa a fi prescrisă a fost compensată prin intermediul TVA de plată înregistrată în interiorul termenului de prescripție.

Din analiza declarațiilor privind deconturile de TVA, rezulta că soldul sumei negative de TVA a scăzut în interiorul termenului de prescripție în unele perioade: spre exemplu, prin decontul de TVA aferent lunii septembrie 2014, petenta a declarat TVA de plată în suma de ... lei, soldul sumei negative de TVA, cumulată, scăzând, la data de 30.09.2014, la .... lei. **Conform situației „Declarații privind deconturile de TVA”, cel mai mic sold al sumei negative de TVA, cumulată, înregistrat de petenta a fost de ... lei, în luna septembrie 2014, respectiv în interiorul termenului de prescripție.**

În considerarea datelor existente în baza de date a AJFP ..., rezultă că în situația în care petenta a înregistrat în decontul aferent lunii septembrie 2014 un sold al sumei negative de TVA, cumulată, în suma de .... lei, în cauză au devenit incidente dispozițiile art. 115 alin. 1 lit. b) din OG nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, în vigoare în anul 2014, care prevăd:

„ART. 115

*Ordinea stingerii datoriilor*

*(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelate aceluiași tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:*

*(...) b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>).”*

Din cronologia stării de fapt existentă în cauza supusă soluționării, rezultă că suma de ... lei (care face obiectul contestației) a luat naștere urmare a declarării acesteia prin decontul privind taxa pe valoarea adăugată pe luna noiembrie 2011, termenul de prescripție al dreptului de a solicita restituirea acestei sume începând astfel să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor depunerii decontului, respectiv din data de 01.01.2012, așa cum au arătat organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție nr. F-CS ....

Însă, așa cum rezultă din situația „Declarații privind deconturile de TVA”, până la data de 30.09.2014 s-a realizat o compensare parțială a TVA de recuperat în sumă totală de ... lei [(... lei – soldul sumei negative de TVA, cumulată, aferent lunii noiembrie 2011) - (... lei - soldul sumei negative de TVA aferent lunii septembrie



2014)], respectiv soldul sumei negative de TVA ce nu a fost recuperat a scăzut la 79.473 lei, respectiv a fost diminuat cu suma de ... lei.

În plus, urmare inspecției fiscale nu a fost acordat dreptul de deducere pentru TVA în suma de ... lei, după cum urmează:

- ... lei, deducere TVA din facturi fiscale emise înainte de 30.09.2014;
- ... lei, deducere TVA din facturi fiscale emise după 30.09.2014.

Făcând analiza cu privire la influența TVA respinsă la deducere de către organele de inspecție fiscală în perioada supusă verificării asupra soldului sumei negative de TVA, se constată că **cel mai mic sold al sumei negative de TVA, cumulat, înregistrat de contestatoare urmare inspecției fiscale s-a înregistrat la 30.09.2014, fiind în suma de ... lei** [(... lei - soldul sumei negative de TVA aferent lunii septembrie 2014 conform situației privind deconturile de TVA) - (... lei – TVA pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere până la data de 30.09.2014)].

Ulterior lunii septembrie 2014, până la data împlinirii termenului de prescripție (31.12.2016), soldul sumei negative de TVA a fost în creștere. **După data de 30.09.2014, influențând soldul sumei negative de TVA, cumulat, cu TVA respinsă la deducere urmare inspecției fiscale, se constată că acesta a depășit suma ... lei.**

În ceea ce privește ordinea stingerii datoriilor, rezultă că suma de ... lei reprezentând TVA a luat naștere anterior sumei de 78.578 lei și, pe cale de consecință, la momentul apariției posibilității legale de compensare prin deconturile de TVA depuse în perioada noiembrie 2011 - septembrie 2014, **prima sumă stinsă a fost TVA în cuantum de ... lei** [(... lei – soldul sumei negative de TVA aferent lunii noiembrie 2011, cumulat) - (... lei - soldul sumei negative de TVA aferent lunii septembrie 2014, urmare inspecției fiscale, cumulat)] , moment în care termenul de prescripție al dreptului de a solicita restituirea acestei sume nu mai poate fi extins asupra unei sume stinse conform art. 24 din OG nr. 92/2003, republicată, respectiv:

„ART. 24

*Stingerea creanțelor fiscale*

*Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”*

În situația în care compensarea reprezintă o modalitate de stingere a unei creanțe fiscale, iar în cauza supusă soluționării, așa cum s-a arătat în cele ce preced, suma de ... lei ar fi putut fi stinsă, rezultă că organele de inspecție fiscală aveau obligația de a stabili, dacă mai există posibilitatea legală ca dreptul petentei de a solicita restituirea acestei sume să fie afectat de prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea, așa cum este reglementat la art. 135 din OG nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, în vigoare în luna septembrie 2014, în condițiile mai sus descrise.

Astfel, raportat la documentele existente la dosarul cauzei, se va face aplicațiunea dispozițiilor art. art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 279. – (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, **anularea totală sau parțială a actului atacat”**,

iar contestația urmează a fi **admisă pentru TVA în suma de ... lei și respinsă ca neîntemeiată pentru TVA în suma de ... lei**, cu consecința anularii parțiale a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ....

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul art. 276 alin. (1) și 279 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

- **respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulate de S.C. ... S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ..., **pentru suma de ... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată;

- **admiterea parțială a contestației** formulate de S.C. ... S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ..., **pentru suma de ... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată;

- **respingerea ca nemotivată a contestației** formulate de S.C. ... S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele juridice nr. F-CS ..., **pentru suma de ... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

- prezenta decizie se comunica la :

- S.C. ... S.R.L.;
- A.J.F.P. ... – Inspectie Fiscala.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL**