

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 13 din 29 februarie 2008
privind solutionarea contestatiei formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din orasul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... ianuarie 2008** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... ianuarie 2008**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "x" S.R.L. din orasul ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .../.../... din ... decembrie 2007**, act administrativ fiscal emis de **A.I.F. Prahova**, precum si împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală** încheiat la data de **... decembrie 2007** de consilieri si inspector din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societății comerciale** la data de **... decembrie 2007**.

În conformitate cu prevederile **art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, prin adresa sus-mentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... ianuarie 2008**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

S.C. "x" S.R.L. are **domiciliul fiscal** în orasul ..., Str. ..., Nr. ..., judetul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei** - reprezentând **taxă pe valoarea adăugată deductibilă**, pentru care, la inspectia fiscală din ... decembrie 2007, **nu a fost acordat dreptul de deducere, respectiv de rambursare**.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] În perioada 12.12.2007 - 17.12.2007, societatea a fost supusă inspectiei fiscale pentru solutionarea cererii de rambursare a tva aferentă lunii august 2007, [...]. [...].

Prin RIF .../....12.2007 a fost respinsă la rambursare suma de ... lei reprezentând regularizări aferente TVA deductibilă din luna iunie 2007, din următoarele motive: “Întrucât luna iunie 2007 a fost perioadă verificată, iar prin raportul de inspectie fiscală mentionat anterior nu s-au stabilit diferente suplimentare în plus sau în minus, organul de control nu a acordat drept de deducere pentru suma de ... lei”.

[...] Considerăm că afirmatia de mai sus nu are o sustinere legală si că din RIF .../....10.2007 rezultă că societatea x are drept de deducere asupra sumei de ... lei, drept pe care si la exercitat prin regularizarea făcută în decontul de taxă depus pentru luna august. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. .../.../... din ... decembrie 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din ... decembrie 2007, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală din ... decembrie 2007** a avut ca obiectiv al controlului **solutionarea decontului de TVA cu sumă negativă si optiune de rambursare aferent lunii august 2007**, pentru suma de ... lei, înregistrat la A.F.P.O. ... sub nr. .../....09.2007, iar la A.I.F. Prahova sub nr.../....11.2007.

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală din ... decembrie 2007**, în care, la **CAPITOLUL III - Constatări fiscale** - pag. ..., **s-a consemnat (citată):**

"[...] TVA deductibilă

Pe total perioadă verificată, respectiv luna august 2007, societatea a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ... lei (anexa nr. ...).

Fată de TVA deductibilă evidenciată de societate, la control s-a stabilit TVA deductibilă în cuantum de ... lei, rezultând diferență suplimentară de ... lei.

Diferența în cuantum de ... lei reprezintă regularizări aferente TVA deductibilă din luna iunie 2007. Mentionăm că, la luna iunie 2007, societatea a efectuat importuri de materii prime din ..., pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei. Pentru aceste importuri TVA aferentă a fost în cuantum de ... lei, rezultând astfel diferența de ... lei. Precizăm că, societatea a evidenciat în contabilitate, respectiv în balanta de verificare si decontul de TVA aferent lunii iunie 2007, TVA deductibilă în cuantum de ... lei. Din Raportul de inspectie fiscală nr. .../....10.2007, prin care a fost verificată luna iunie 2007, reiese că: “există concordanță între datele înscrise în jurnalele de cumpărări, raportate prin deconturile de TVA si rulajele contului contabil 4426 “TVA deductibilă” din balantele lunare de verificare”.

Din discutia verbală purtată cu d-na ... în calitate de reprezentant al firmei de contabilitate, a reiesit că, în fapt societatea a evidenciat aceasta sumă doar în jurnalul de cumpărări, iar regularizarea s-a efectuat la luna august 2007.

Întrucât luna iunie 2007 a fost perioadă verificată, iar prin raportul de inspectie fiscală mentionat anterior nu s-au stabilit diferente suplimentare în plus sau minus, organul de control nu a acordat drept de deducere pentru suma de ... lei.

Astfel, conform prevederilor art. 105 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, [...].

Totodată mentionăm că, la Raportul de inspectie fiscală nr. .../....10.2007, a fost întocmită “Decizie pentru nemodificarea bazei de impunere” iar societatea avea posibilitatea să întocmească contestație [...].

Mai mult, societatea avea posibilitatea contestării declarației fiscale respectiv decontul de TVA, conform prevederilor O.M.F.P. nr. 519/2005, pct. 5.1. [...].

[...] Fată de TVA de rambursat înregistrată de societate, la control au fost stabilite următoarele :

- TVA solicitată la rambursare ... lei;
- TVA pentru care societatea are drept de rambursare ... lei;
- TVA care nu se justifică la rambursare ... lei; [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* – În urma **inspecției fiscale** efectuată de organele de control ale Activității de Inspectie Fiscală Prahova la **S.C. “x” S.R.L. ...**, ca urmare a soluționării Decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii august 2007, finalizată prin încheierea **Raportului de inspectie fiscală din ... decembrie 2007**, s-a emis **Decizia de impunere nr. .../.../... din ... decembrie 2007**, prin care **s-a stabilit ca obligație fiscală suplimentară de plată la TVA** suma de **... lei**, sumă cu care a fost diminuată TVA solicitată la rambursare de către societatea comercială.

* – Împotriva acestei decizii de impunere, **S.C. “x” S.R.L. ... a formulat contestație**, care a fost transmisă de organul fiscal emitent, spre competență soluționare, **Serviciului soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Prahova**.

Din contestația formulată rezultă că societatea comercială **contestă** constatările consemnate în Raportul de inspectie fiscală din ... decembrie 2007, respectiv consideră că în mod nelegal nu i-a fost acordat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de ... lei, **aferentă unor importuri efectuate în luna iunie 2007**, sumă înscrisă în **Decontul de TVA al lunii august 2007** la rândul “*Regularizări taxă dedusă*”.

Fată de aspectele sesizate prin contestația formulată, organul de soluționare a contestației constată:

* - Prin **decontul de TVA aferent lunii iulie 2007** - depus la A.F.P.O. ... sub nr. **.../... august 2007**, societatea comercială contestatoare **a solicitat la rambursare TVA** în sumă de **... lei** aferentă **perioadei iunie 2006 - iulie 2007**, sumă înscrisă și în **balanța de verificare întocmită la 31 iulie 2007** ca **TVA de recuperat**.

Această sumă a rezultat și ca urmare **a înregistrării și plății în luna iunie 2007 a unei TVA deductibile** în sumă de **... lei** aferentă importurilor de mărfuri.

În urma inspecției fiscale a acestei perioade nu au rezultat niciun fel de diferențe - conform **Raportului de inspectie fiscală din ... octombrie 2007**, fapt ce a condus la emiterea de către A.I.F. Prahova a **Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... octombrie 2007** și **aprobarea rambursării de TVA** solicitată în sumă de **... lei**.

Împotriva Deciziei nr. **.../... octombrie 2007**, S.C. “x” S.R.L. ... **nu a formulat contestație** în conformitate cu prevederile **Titlului IX** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Odată cu închiderea lunii august 2007, societatea comercială **a reglat**, atât în **evidența contabilă**, cât și prin **Decontul de TVA** aferent acestei luni, **erorile materiale descoperite în înregistrările lunii iunie 2007** legate de importurile efectuate, respectiv

omiterea de la deducere a diferenței de TVA deductibilă achitată în vamă, în luna iunie 2007, în sumă de ... lei.

Astfel, **în luna iunie 2007**, societatea comercială **a achitat în vamă TVA deductibilă** în sumă de **... lei**, însă **a înregistrat în evidența contabilă a acestei luni**, și deci și în Decontul de TVA aferent lunii iunie 2007, **doar suma de ... lei TVA deductibilă**, cu **... lei mai puțin**.

Această sumă a fost înscrisă la **rândul 23 "Regularizări taxă dedusă"** în **Decontul de TVA pentru luna august 2007**, și împreună cu **TVA de rambursat** în sumă de **... lei** aferentă lunii **august 2007** au condus la stabilirea unui **sold sumă negativă a TVA la sfârșitul perioadei de raportare în sumă de ... lei**, exprimându-se totodată opțiunea "DA", de rambursare a acestuia.

Organele de inspecție fiscală care au fost delegate să soluționeze solicitarea rambursării soldului sumei negative a TVA evidentiat în Decontul de TVA aferent lunii august 2007, constatând că din acest sold negativ suma de **... lei** provine din **regularizarea TVA dedusă** aferentă unei perioade deja verificate - **luna iunie 2007**, în conformitate cu prevederile **alin. (3) al art. 105** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, **nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ... lei**, aprobând la rambursare numai diferența în sumă de **... lei** aferentă lunii august 2007 (... lei, sumă solicitată - ... lei sumă aparținând lunii iunie 2007 verificată anterior).

* - **Societatea comercială contestă neacordarea dreptului de rambursare a TVA aferentă lunii iunie 2007, în sumă de ... lei**, înscrisă în Decontul de TVA al lunii august 2007, **sustinând următoarele**:

- În cursul lunii august 2007 s-a constatat înregistrarea eronată în contabilitatea lunii iunie 2007 a TVA deductibilă achitată în vamă aferentă unor importuri, **în sumă ... lei**, în loc de **suma reală a TVA achitată în vamă în luna iunie de ... lei TVA**, deci cu **... lei mai puțin**.

- În baza prevederilor **art. 156²** din **Codul fiscal**, s-a procedat la **corectarea în contabilitate a erorilor constatate**, rezultând astfel **creșterea TVA deductibilă a lunii august 2007** cu suma de **... lei**, sumă înscrisă la rubrica regularizări taxă dedusă din Decontul de TVA al lunii august 2007.

- Prin **Raportul de inspecție fiscală din ... octombrie 2007** **organele de inspecție fiscală au avut în vedere perioada iunie - august 2007**, incluzând și **regularizarea sumei de ... lei - TVA deductibilă**, efectuată prin **Nota contabilă nr. .../...08.2007** și prin **Decontul de TVA aferent lunii august 2007**.

În acest sens, **se face trimitere la Anexa nr. ... la Raportul întocmit în ... octombrie 2007**, care cuprinde toată valoarea TVA deductibilă achitată în vamă în luna iunie 2007, în sumă de **... lei**, și se afirmă că această sumă a fost recunoscută la control ca deductibilă.

- Ca urmare a efectuării inspecției fiscale pentru soluționarea cererii de rambursare a TVA aferentă lunii august 2007, prin **Raportul de inspecție fiscală din ... decembrie 2007**, a fost respinsă la rambursare TVA în sumă de **... lei** aferentă importurilor din luna iunie 2007.

- Prin ambele raporturi de inspectie fiscală susmentionate se recunoaste deductibilitatea TVA în sumă de ... lei achitată în vamă în luna iunie 2007, deci inclusiv pentru suma de ... lei, cuprinsă în decontul de TVA al lunii august 2007.

- În Jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna iunie 2007, TVA deductibilă este în sumă de ... lei, cu ... lei mai mult decât în Balanta de verificare si în Decontul de TVA pentru luna iunie 2007, depus la A.F.P.O. ... în data de ... iulie 2007.

- Regularizările făcute într-un decont de TVA înseamnă modificarea unui decont anterior, drept pentru care, verificarea făcută de reprezentantii D.G.F.P. Prahova prin Raportul de inspectie fiscală nr./....10.2007 a cuprins si regularizarea TVA deductibilă în sumă de ... lei.

În concluzie, în baza argumentelor prezentate mai sus, se solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. .../.../... din ... decembrie 2007, pentru suma de ... lei TVA.

* - **Legat de obiectul cauzei**, legislatia în vigoare prevede următoarele:

- La **art. 105 alin. (3)** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările si completările ulterioare:

“Art. 105 - Reguli privind inspectia fiscală

(1) [...].

(3) Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioadă supusă impozitării. [...].”

- La **art. 156² alin. (3)** din **Codul fiscal:**

“Art. 156². Decontul de taxă - (1) [...].

[...] (3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare si se vor înscrie la rândurile de regularizări.”

* - **Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect si legal organele de inspectie fiscală nu au acordat dreptul de deducere si implicit dreptul de rambursare a TVA în sumă de ... lei, întrucât:**

- Prin Raportul de inspectie fiscală încheiat în data de ... octombrie 2007 a fost verificată TVA pentru perioada iunie 2006 - iulie 2007, asa cum este înscris la pag. ... si la pag. ... din acest raport (*“Verificarea ...a cuprins perioada iunie 2006 - iulie 2007”*), contrar sustinerilor societății comerciale care consideră că a fost verificată si luna august 2007.

La data finalizării controlului, respectiv ... octombrie 2007, la D.G.F.P. Prahova nu era înregistrată încă cererea societății comerciale de rambursare a TVA aferentă lunii august 2007, aceasta fiind înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... noiembrie 2007, astfel încât organele de inspectie aparținând A.I.F. Prahova nu aveau posibilitatea cuprinderii în verificare si a Decontului de TVA întocmit pentru luna august 2007, sosit după încheierea controlului.

Întârzierea transmiterii de către A.F.P.O. ... a Decontului de TVA pentru luna august 2007 s-a datorat faptului că societatea comercială a transmis către acest organ fiscal explicatii despre suma de ... lei TVA deductibilă înscrisă în decontul lunii august 2007 la rândul 23 *“Regularizări taxă dedusă”* doar în data de .. noiembrie 2007, cu adresa înregistrată la A.F.P.O. ... sub nr. .../... noiembrie 2007.

- Este adevărat că în Anexa nr. ... la Raportul întocmit în ... octombrie 2007 este înscrisă suma totală a TVA deductibilă achitată în vamă în luna iunie 2007 în sumă de ...

lei, însă această sumă nu a fost înscrisă de societatea comercială și în Balanta de verificare pe luna iunie 2007 și în Decontul de TVA aferent acestei luni, ci partial, respectiv doar suma de ... lei, diferența de ... lei fiind înscrisă în decontul de TVA al perioadei următoare, respectiv luna august 2007.

Astfel, chiar dacă organele de inspecție fiscală au recunoscut că TVA deductibilă achitată în vamă în luna iunie 2007 a fost de ... lei, totuși, având în vedere cele menționate mai sus, nu au acordat dreptul de deducere la controlul din ... octombrie 2007 decât pentru suma de ... lei înscrisă în evidența contabilă și în Decontul de TVA al lunii iunie 2007.

În urma verificării efectuate până în luna ieulie 2007 inclusiv, a fost aprobată la rambursare TVA solicitată prin Decontul de TVA aferent acestei luni, respectiv TVA în sumă de ... lei, sumă ce a cuprins doar TVA deductibilă achitată în vamă în luna iunie 2007 de ... lei.

- Societatea comercială a luat la cunoștință că suma aprobată la rambursare prin Raportul din ... octombrie 2007 este cea evidențiată în Decontul de TVA aferent lunii iulie 2007, respectiv suma de ... lei, în care nu era cuprinsă și suma de ... lei - omisă a fi înregistrată ca TVA deductibilă aferentă lunii iunie 2007.

Însă, după primirea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... octombrie 2007, constatând că suma de ... lei nu a fost luată în calcul și nu a fost rambursată, S.C. "x" S.R.L. ... avea posibilitatea să conteste acest act administrativ fiscal - conform prevederilor art. 205 coroborat cu art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, acțiune pe care nu a întreprins-o.

Prin necontestarea acestui act administrativ fiscal, societatea comercială a recunoscut astfel că pentru perioada supusă verificării, respectiv până la 31 iulie 2007, avea dreptul la rambursarea TVA doar pentru suma de ... lei.

- Conform prevederilor art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat în 31 iulie 2007, inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă etc. și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

În cazul de față, nu se mai poate reverifica TVA aferentă lunii iunie 2007, întrucât această lună a făcut obiectul unei alte inspecții fiscale finalizată prin încheierea Raportului din data de ... octombrie 2007 și emiterea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... octombrie 2007, act administrativ fiscal primit de societatea comercială și necontestat.

Înscrierea diferenței de ... lei TVA deductibilă aferentă lunii iunie 2007, în Decontul de TVA al lunii august 2007, echivalează cu o reverificare a unei perioade deja supusă unei inspecții fiscale, situație contrară prevederilor legale susmenționate.

Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de ... decembrie 2007 și prin Decizia de impunere nr. .../.../... din 20 decembrie 2007, act administrativ fiscal contestat, în mod legal nu a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de ... lei aferentă lunii iunie 2007 înscrisă în Decontul de TVA pentru luna august 2007 la rândul de regularizări taxă dedusă, întrucât această lună (iunie 2007) a făcut obiectul unei alte verificări, necontestate de societatea comercială.

Rambursarea TVA în sumă de ... lei, este aferentă perioadei verificate prin acest raport, respectiv luna august 2007.

- Este adevărat că **art. 156² alin. (3)** din **Codul fiscal** prevede corectarea datelor dintr-un decont anterior într-un decont al unei perioade fiscale următoare și înscrierea corectă a TVA la rândurile de regularizări, însă această situație este valabilă pe o perioadă neverificată de organele de inspecție fiscală.

Coroborând prevederile acestei legi cu prevederile din **Codul de procedură fiscală**, citate mai sus, rezultă că, în cazul în care o perioadă a fost deja supusă inspecției fiscale, nu se mai pot face corecturi ale datelor dintr-un decont anterior aparținând perioadei verificate, într-un decont al perioadei fiscale următoare.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. "x" S.R.L. ... pentru suma de ... lei, având în vedere aspectul procedural al cauzei și nu cel de fond, respectiv în baza **art. 105 alin. (3)** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "x" S.R.L. cu sediul în orasul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../.../... din ... decembrie 2007, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei - reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, pentru care, la inspecția fiscală din ... decembrie 2007, nu a fost acordat dreptul de deducere, respectiv de rambursare.

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,