

DECIZIA nr. 63/2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. x S.R.L., inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Serviciul inspectie fiscala persoane juridice din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x asupra contestatiei formulata de **S.C. x S.R.L.**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 6 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, comunicata in data de **08.12.2008**, prin care s-a stabilit TVA aprobata la rambursare in suma de x lei, respectiv TVA respinsa la rambursare in suma de x lei si accesorii aferente in suma totala de x lei, din care societatea contesta numai obligatiile de plata accesorii in suma de **x lei**.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. x S.R.L.**

I. In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

In data de 12.03.2007 si 10.07.2007, administratia fiscala a rambursat eronat societatii suma de x lei, respectiv suma de x lei, reprezentand TVA fara drept de deducere, urmare inspectiei fiscale efectuate in perioada 16.10.2008 - 23.10.2008 si 28.11.2008.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA in suma de x lei aferenta unei baze de impozitare in suma de x lei, reprezentand chirie imobil platita pentru perioada martie 2006 - 21 februarie 2007, pentru care societatea si-a exercitat drept de deducere eronat, intrucat SC x SRL, in calitate de proprietar al imobilului nu a depus la organul fiscal teritorial notificare privind optiunea de taxare a acestor operatiuni scutite fara drept de deducere.

Pentru suma de x lei, rambursata in data de 12.03.2007, organul fiscal a calculat eronat majorari de intarziere pe perioada 13.03.2007 - 28.11.2008, iar pentru suma de x lei, rambursata in data de 10.07.2007, pe perioada 11.07.2007 - 28.11.2008.

Temeiul de drept invocat de organul fiscal, respectiv art. 120 alin. (1) si (7) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, este eronat, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. natura juridica a sumei de x lei - plata nedatorata (executarea de catre o persoana a unei obligatii la care nu era tinuta) care trebuie sa fie restituita; in acest sens invoca dispozitiile art. 1092 si art. 994 din Codul civil;

2. data stabilirii caracterului de plata nedatorata - 28.11.2008;

3. data solicitarii restituirii platii nedatorata - 15.12.2008 care este data emiterii deciziei nr. x contestata;

4. efectele platii nedatorata - dispozitiile art. 117 alin. (1) lit. b) din Codul de procedura fiscala, republicat, sunt aplicabile si in cazul sumelor de restituit catre buget, insa prevederile art. 117 alin. (9) se refera exclusiv, expres si limitativ la reglementarea procedurii de restituire a sumelor de la buget catre contribuabil; intrucat nu exista legislatie care sa reglementeze aceasta situatie inseamna ca sunt aplicabile dispozitiile art. 994 din Codul civil, care precizeaza ca acela care a primit plata necuvenita cu buna credinta este tinut la restituirea sumelor de bani fara dobanzi;

5. plata nedatorata nu poate avea un termen de scadenta, obligatia de restituire fiind stabilita prin decizia nr. x/15.12.2008;

6. plata nedatorata nu reprezinta o obligatie fiscala, potrivit art. 22 din Codul de procedura fiscala, republicat;

7. pentru TVA nerambursata in termenul legal, societatea are dreptul la dobanzi, incepand cu ziua urmatoare expirarii termenului prevazut la art. 117 alin. (2) sau 231³⁾ din Codul de procedura fiscala, dupa caz;

8. plata nedatorata nu a adus niciun prejudiciu bugetului de stat, intrucat s-a incasat TVA colectata in mod eronat de la SC x SRL si s-a platit eronat catre **S.C. x S.R.L.**;

9. intrucat nu exista o obligatie fiscala principala nu poate exista nicio obligatie fiscala accesorie.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a deciziei de impunere contestata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, AFP Sector 6 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/05.12.2008, prin care a stabilit majorari de intarziere in suma de x lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organului de inspectie fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

S.C. x S.R.L. este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. x si are C.U.I. x.

1. Referitor la majorarile de intarziere in suma de x lei aferente taxei pe valoarea adaugata:

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza majorari de intarziere in suma de x lei aferente taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceasta a beneficiat de rambursare, cu control ulterior, a TVA in suma de x lei, iar in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca aceasta avea dreptul numai la x lei.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. x S.R.L.** a inregistrat eronat taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei, aferenta facturilor emise de SC x SRL care reprezinta contravaloarea chiriei pentru imobilul situat in x.

Acest imobil este detinut in baza contractului de inchiriere nr. x/24.03.2006 incheiat cu SC x SRL. Intrucat aceasta societate nu a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere a bunului imobil, potrivit prevederilor legale (a optat incepand cu data de 21.02.2007), nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferenta chiriei facturata in perioada 01.03.2006 - 21.02.2007.

De mentionat este faptul ca societatea nu contesta neacordarea de catre organul de inspectie fiscala a dreptului de deducere pentru suma de x lei.

Intrucat contestatara a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei solicitata la rambursare conform decontului nr. x si in suma de x lei solicitata la rambursare conform decontului nr. x, iar ulterior organul de inspectie fiscala a constatat ca suma de x lei este datorata bugetului de stat, prin Decizia de impunere nr. x/05.12.2008, s-au calculat pentru aceasta din urma suma, majorari de intarziere in quantum de x lei, de la data la care suma eronat rambursata a fost incasata de societate (suma de x lei a fost incasata in data de 12.03.2007, iar suma de x lei a fost incasata in data de 10.07.2007).

In drept, potrivit cap. II, lit. A pct. 2 si pct. 6 si cap. II, lit. F pct. 5 din OMFP nr. 967/2005 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu optiune de rambursare:

cap. II, lit. A

"2. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu optiune de rambursare se solutionează în functie de gradul de risc fiscal pe care îl prezintă fiecare plătitor, astfel: a. în cazul deconturilor cu risc fiscal mic - prin emiterea deciziei de rambursare;" (...)

"6. **Deciziile de rambursare a TVA emise în cazul riscului fiscal mic si mediu sunt decizii sub rezerva verificării ulterioare**, potrivit art. 87 (în prezent art. 90) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare."

cap. II, lit. F

"5. Controlul ulterior se efectuează în maxim 2 ani de la aprobarea rambursării."

În conformitate cu prevederile art. 90, art. 119 si art. 120 din Codul de procedura fiscala, republicat:

"Art. 90 - (1) Cuantumul obligatiilor fiscale se stabileste sub rezerva verificării ulterioare.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desfiintată sau modificată, din initiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatărilor organului fiscal competent."

"Art. 119 -(1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

"Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.**"

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu optiune de rambursare care prezinta grad mic de risc fiscal se solutioneaza prin emiterea de catre organul fiscal a Deciziei de rambursare a TVA sub rezerva verificării ulterioare, iar pentru diferentele suplimentare de creante fiscale se datoreaza majorari de intarziere.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/27.06.2006, AFP Sector 6 a aprobat la rambursare (sub rezerva verificarii ulterioare) taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, care a fost restituita societatii in data 12.03.2007, potrivit Notei de restituire nr. x/08.03.2007;

- din totalul sumei restituita in data de 12.03.2007, urmare inspectiei fiscale din data de 05.12.2008, s-a constatat ca suma de x lei a fost restituita eronat, intrucat **societatea a inregistrat, in mod eronat, in evidentele sale contabile, taxa pe valoarea adaugata deductibila** aferenta chiriei facturata de SC x SRL, desi nu s-a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere a bunului imobil, potrivit prevederilor legale;

- prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/20.06.2007, AFP Sector 6 a aprobat la rambursare (sub rezerva verificarii ulterioare) taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, care a fost restituita societatii in data 10.07.2007, potrivit Notei de restituire nr. x/06.07.2007;

- din totalul sumei restituita in data de 10.07.2007, urmare inspectiei fiscale din data de 05.12.2008, s-a constatat ca suma de x lei a fost restituita eronat, intrucat **societatea a inregistrat in continuare, in mod eronat, in evidentele sale contabile, taxa pe valoarea adaugata deductibila** aferenta chiriei facturata de SC x SRL, desi nu s-a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere a bunului imobil, potrivit prevederilor legale;

- prin Decizia de impunere nr. x/05.12.2008, s-au calculat majorari de intarziere in cuantum de x lei aferente sumei restituita eronat societatii, incepand de la data la care suma eronat rambursata a fost incasata de societate (pentru suma de x lei, pe perioada 13.03.2007 - 28.11.2008, iar pentru suma de x lei, pe perioada 11.07.2007 - 28.11.2008).

De mentionat este faptul ca prin contestatia formulata, societatea subliniaza ca in mod legal, organul de inspectie fiscala a stabilit ca nedeductibila fiscal TVA in suma de x lei (x lei + x lei).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, se constata ca, intrucat societatea a beneficiat eronat de rambursarea taxei pe valoarea adaugata, **urmare inregistrarilor neconforme cu dispozitiile legale in materie de TVA din evidentele contabile**, rezulta ca, pentru suma de x lei, care, in fapt **reprezinta TVA de plata**, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente.

In ceea ce priveste termenul de la care organele de inspectie fiscala au calculat majorarile de intarziere, se retine ca acesta, in mod legal, a fost stabilit ca fiind data de 13.03.2007, respectiv data de 11.07.2007, date la care suma de x lei, respectiv suma de x lei au fost incasate de societate de la bugetul de stat, urmare solutionarii deconturilor nr. x/25.05.2006 si nr. x/25.04.2007, avand in vedere ca, desi a dedus eronat TVA aferenta chiriei si a beneficiat de rambursarea de TVA, **pe perioada supusa inspectiei fiscale proprietarul imobilului nu a optat pentru taxarea operatiunilor de inchiriere a bunului imobil, potrivit prevederilor legale.**

Prin urmare, niciuna dintre motivatiile societatii cu privire la faptul ca organul fiscal a procedat la calcularea de majorari de intarziere asupra unei "plati nedatorate" sunt neintemeiate, dispozitiile legale invocate neputand fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere toate cele prezentate anterior, precum si faptul ca, in temeiul dispozitiilor art. 120 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, republicat, **suma de x lei reprezinta o diferenta de TVA pentru care nu avea drept la rambursare si care devine de plata, asa cum a fost stabilita de organele competente, respectiv organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 6.**

De altfel, referitor la suma de x lei:

- reprezinta TVA care a fost rambursata societatii sub rezerva verificarii ulterioare, in conformitate cu prevederile OMFP nr. 967/2005;

- reprezinta o obligatie fiscala, in sensul art. 22 lit. b) din Codul de procedura fiscala, republicat, intrucat aceasta suma de plata este rezultatul neindeplinirii de catre contestatara a obligatiei de a calcula si inregistra corect in evidentele contabile si fiscale taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului general consolidat; desi in contestatie societatea retine ca organul fiscal a stabilit conform legii nedeductibilitatea taxei pe valoarea adaugata, considera ca nu are nicio obligatie de plata urmare acestei constatari;

- societatea avea obligatia completarii corecte a deconturilor de TVA pentru perioada care face obiectul cauzei supusa solutionarii, asa cum precizeaza dispozitiile art. 82 alin. (2) si alin. (3) din OG nr. 92/2003, republicata:

"(2) În declarația fiscală contribuabilul **trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale**, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale **înscrind corect, complet și cu bună-credință** informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale."

- deși data constatării înregistrărilor eronate din contabilitatea societății, respectiv data întocmirii raportului de inspecție fiscală, este data de 28.11.2008, aceasta nu coincide și nici nu poate fi confundată cu data scadenței obligațiilor de plată datorate, care este data la care societatea a beneficiat de taxa pe valoarea adăugată rambursată în mod eronat; data de 28.11.2008 nu reprezintă data la care intervine exigibilitatea TVA (reglementată de dispozițiile Codului fiscal), rezultată din neacordarea dreptului de deducere a TVA aferentă chiriei pentru care nu a existat notificare privind opțiunea de taxare;

- **obligația de a restitui** sumele respective, **reprezintă** în fapt o **obligație de plată**, generată de nerespectarea de către societate a prevederilor legale;

- faptul că statul a încasat eronat TVA colectată de la SC x SRL, nu prezintă relevanță, întrucât acest aspect nu face obiectul Raportului de inspecție fiscală nr. x/05.12.2008, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/05.12.2008 contestată;

- potrivit prevederilor art. 94 alin. (2) din Codul fiscal, republicat, organul de inspecție fiscală constată modul de respectare a prevederilor legale în materie de fiscalitate fără a fi abilitat să stabilească caracterul de "bună-credință" invocat de societate cu privire la primirea sumelor necuvenite.

Față de cele mai sus prezentate, se constată că organul de inspecție fiscală din cadrul AFP Sector 6 a emis corect Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/05.12.2008, prin care a stabilit majorări de întârziere aferente TVA în suma de x lei.

Drept pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. x S.R.L.** urmează a se respinge ca neîntemeiată

2. Referitor la solicitarea contestatării privind acordarea de dobânzi pentru sumele solicitate la rambursare și nerestituite în termenul legal:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București prin Serviciul soluționare contestații este organul competent care se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care solicitarea contestatării excede prevederilor titlului IX Cod procedura fiscală.

In fapt, prin contestația formulată, contestatara a solicitat acordarea de dobânzi pentru sumele solicitate la rambursare și nerestituite în termenul legal.

In drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"Art. 205 (1) Impotriva titlului de creanță, precum și impotriva 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 lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."

"Art. 209 - (1) Contestațiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru

regularizarea situatiei, emise în conformitate cu legislatia în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, precum și accesoriile ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către **organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal (...)**”.

De asemenea, potrivit pct. 9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

”În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul învestit cu soluționarea caii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, precum și faptul că prin contestația formulată contestatara a solicitat acordarea de dobânzi pentru sumele solicitate la rambursare și nerestituite în termenul legal, Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P.-M.B nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât nu intră în competența sa de soluționare.

În temeiul pct 9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, acest capăt de cerere va fi transmis Administrației Finanelor Publice Sector 6, spre competența soluționare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul cap. II, lit. A pct. 2 și pct. 6 și cap. II, lit. F pct. 5 din OMFP nr. 967/2005, pct 9.8 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 22, art. 82, art. 90, art. 119, art. 120, art. 205, art. 209, art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat

DECIDE:

1. Respinge ca neintemeiată contestația formulată de **S.C. x S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x/05.12.2008 emisă de AFP Sector 6, prin care s-au stabilit majorări de întârziere aferente TVA în suma de x lei.

2. Trimite spre competența soluționare Administrației Finanelor Publice Sector 6 capatul de cerere al contestației formulată de **S.C. x S.R.L.** privind acordarea de dobânzi pentru sumele solicitate la rambursare și nerestituite în termenul legal.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.