

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,

Serviciul Solutionare Contestatii

Telefon: 0244/407710 - int.892; Fax: 0244/593906.

DECIZIA Nr. 6 din 26 ianuarie 2007
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "...” S.R.L.
din comuna ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa nr. ... din 21 decembrie 2006 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../22 decembrie 2006**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "...” S.R.L. din comuna ...** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. ... din 22.11.2006**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală Nr. .../22.11.2006** încheiat de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate** societății comerciale la data de **22 noiembrie 2006** - prin reprezentantul acesteia, director general

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, 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. 177 si ale art. 179 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. 863/26 septembrie 2005), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei nr. .../15.12.2006 în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../20 decembrie 2006**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza contestatiei**.

Societatea Comercială "...” S.R.L. are **sediul de afaceri** în comuna ... - sat ..., Str. ..., Nr. ..., **judetul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **R**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)** reprezentând **taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare** prin actul atacat.

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

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

“[...] Obiectul prezentei contestatii îl reprezintă suma TVA respinsă la rambursare prin Raportul de inspectie fiscală nr. ... din data de 22 noiembrie 2006, finalizat cu Decizia de impunere nr. ... din 22 noiembrie 2006 ([...]) în valoare de ... lei, solicitată la rambursare prin decontul depus la Administratia Finantelor Publice ... sub nr. .../24.10.2006.

TVA mentionată a fost respinsă în baza motivului de fapt că a mai fost solicitată la rambursare prin decontul depus de Societate la A.F.P. ... sub nr. .../13.10.2005, fără a fi aprobată la rambursare prin Raportul de inspectie fiscală din 14.03.2006.

Temeiul de drept invocat de organul de inspectie fiscală este actul normativ **Legea nr. 571/2003, Art.149, alin.5, [...].**

3. Motivele de fapt si de drept

3.1. Motivul de fapt

Societatea are ca obiect principal de activitate fabricarea altor produse din cauciuc. Pentru realizarea activității, societatea a încheiat un contract de lohn cu Societatea ... SA din FRANTA prin care societatea franceză încredințează societății ... SRL lucrările de realizare de piese de cauciuc si asamblare/subansamble.

În data de 15.04.2005, ... SRL ... a încheiat cu ... SA Franta un contract de comodat ([...]) pentru punerea la dispozitie în mod gratuit de echipamente tehnologice necesare desfășurării procesului de productie si implicit realizării obiectului contractului de lohn.

[...] **Autoritățile Vamale au considerat intrarea echipamentelor /masinilor /utilajelor periferice si în consecință au tratat această intrare drept un import definitiv, fiind calculate taxe vamale si TVA în vamă ([...]). Pentru acest import societatea ... SRL a achitat în vamă TVA în sumă de ... lei vechi (... lei noi) cu OP.../03.05.2005 si OP .../03.05.2005 ([...]).**

În baza contractului de comodat, care nu prevedea transferul proprietății asupra echipamentelor, Societatea a înregistrat, initial, suma TVA plătită în vamă în contul 267 - Creante immobilizate. Această TVA a fost reconsiderată si reflectată în contabilitate drept TVA deductibilă (în contul 4426) abia la data de 30.09.2005 si inclusă în decontul lunii septembrie 2005 la rubrica regularizări, fiind solicitată la rambursare în decontul lunii septembrie 2005.

În urma inspectiei fiscale efectuate asupra perioadei 01.01.2005-30.09.2005 ([...]), finalizată cu raportul de inspectie fiscală nr. ... din 17 martie 2006 si cu decizia de impunere nr. .../17.03.2006 ([...]) organele de control au respins dreptul de deducere a TVA aferent importului de mai sus motivând: [...].

În luna septembrie 2006, pentru clarificarea statutului si dreptului de proprietate asupra echipamentelor mentionate, precum si pentru a stabili concordanta între situatia faptică si regimul vamal de import aplicat de organele vamale, societatea franceză ... SA a decis, prin act aditional la contractul de comodat ([...]), transferul dreptului de proprietate de la ... SA către ... SRL asupra echipamentelor puse initial doar la dispozitia ... SRL Astfel, prin facturile externe nr. .../... si .../... din data de 29.09.2006 în valoare de ... EUR, a fost transferat dreptul de proprietate asupra echipamentelor importate initial în data de 03.05.2005, respectiv 04.05.2006 si au fost reziliate anexele 1 si 2 la contractul de comodat care făceau referire la aceste bunuri. [...].

În urma inspecției fiscale efectuate asupra perioadei 01.10.2005-30.09.2006 (pentru rambursarea soldului negativ al TVA solicitat la rambursare în decontul lunii septembrie 2006), finalizată cu raportul de inspecție fiscală nr. ... din 22 noiembrie 2006 și cu decizia de impunere nr. .../22.11.2006, organele de control au respins din nou dreptul de deducere a TVA aferente importului de mai sus, motivând că această TVA a mai fost solicitată spre rambursare fără a fi aprobată rambursarea prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 17.03.2006, raport care nu a fost contestat de către contribuabil.

Fată de motivația organelor de control, dorim să subliniem încă o dată că:

- Regimul proprietății echipamentelor puse la dispoziția ... SRL ... a fost schimbat după data finalizării primului raport de inspecție fiscală (din 17.03.2006), respectiv în luna septembrie 2006.

- Ca urmare, TVA solicitată la rambursare care face obiectul contestației a fost, de facto, generată în perioada fiscală de raportare supusă inspecției fiscale finalizate cu raportul de inspecție fiscală nr. ... din 22 noiembrie 2006, contrar temeiului de drept invocat în decizia de impunere nr. .../22.11.2006 aferentă.

3.2. Temeiul de drept

- Act normativ Legea 571/2003 - art. 145, alin 3 lit. b: [...].

- Act normativ Legea 571/2003 - art. 145, alin 8 lit. b: [...].

[...] În speranța că aspectele menționate mai sus vor fi luate în considerare, rămânem în așteptarea unei soluționări favorabile a prezentei contestații. [...]."

II. – Din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 22.11.2006, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală nr. .../22.11.2006, rezultă următoarele:

* – **Inspeția fiscală din 21 noiembrie 2006** a urmărit **modul de calcul, evidentiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat în perioada 01 iulie 2005 - 30 septembrie 2006 la Societatea Comercială "... S.R.L., cu domiciliul fiscal în comuna ..., județul Prahova, în vederea soluționării Decontului cu sumă negativă de TVA de ... lei (RON) aferent lunii septembrie 2006 și opțiune de rambursare, depus și înregistrat la A.F.P.C. ... sub nr. .../27 octombrie 2006, iar la A.I.F. Prahova sub nr. .../31 octombrie 2006.**

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din 21 noiembrie 2006**, în care, la **CAPITOLUL III - Constatări fiscale** - pag. ... - ..., **s-a consemnat (citată):**

"[...] 1.1. În ceea ce privește TVA deductibilă

În perioada aprilie - septembrie 2006, societatea a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ... lei (anexa nr.1) respectiv:

-... lei, [...];

-... lei TVA înregistrată în evidența contabilă prin NC .../septembrie 2006 (4426=446) și în decontul de TVA pe trimestrul III 2006 la rubrica «regularizări», sumă ce reprezintă TVA achitată în vamă în luna mai 2005 pentru importul unor utilaje din Franta; [...].

[...] Referitor la perioada 01.04-30.09.2005 (perioadă supusă controalelor anterioare)

[...] În urma controlului efectuat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.C.F. Prahova la SC ... SRL și corespondentei privind această spetă purtată cu M.F.P. -Directia

Generală Legislatie Impozite Indirecte si D.R.Vamală Bucuresti, a fost încheiat **Raportul de inspectie fiscală din 14.03.2006 prin care s-a stabilit, în baza art 145 alin 3) si 8) din Legea 571/2003, că TVA în sumă de ... lei nu se justifică a fi rambursată întrucât TVA nu poate fi dedusă decât pentru bunuri achizitionate si nu pentru bunuri puse la dispozitie cu titlu gratuit. Mentionăm că societatea nu a procedat la contestarea sumelor stabilite suplimentar prin Decizia de impunere din 17.03.2006.**

Referitor la perioada 01.04-30.09.2006 (perioadă supusă prezentului control)

În luna septembrie 2006, societatea a înregistrat în evidenta contabilă prin notele contabile ... si .../29.09.2006, contravaloarea utilajelor importate în luna mai 2005 [...] în valoare de ... lei (cont contabil 2131) si ... lei (cont contabil 303). Reprezentantul societății, d-nul ..., prin Nota explicativă din 15.11.2006, a justificat această operatiune prin faptul că în luna septembrie 2006 utilajele au fost achizitionate de SC ... SRL pe baza actului aditional nr :.../28.09.2006 si facturilor externe nr .../... si .../... din 29.09.2006 emise de SC ... - Franta, însă fără a se încheia între cele două societăți, un contract de vânzare-cumpărare [...]. Precizăm că facturile externe ... si .../29.09.2006 poartă mentiunile «anulează si înlocuieste facturile comercială din ... si .../27.04.2005».

La control, s-a constatat că **SC ... SRL a solicitat, prin decontul de TVA depus la A.F.P. ... sub nr. .../24.10.2006, restituirea TVA în valoare de ... lei, sumă ce a mai fost solicitată spre restituire si prin decontul de TVA înregistrat la A.F.P. ... sub nr. .../13.10.2005, fără a fi aprobată spre rambursare prin Raportul de Inspectie fiscală din 14.03.2006.**

Astfel, prin solicitarea repetată la rambursare a TVA de ... lei societatea a încălcat prevederile art. 149, alin (5) din Legea 571/2003 si H.G. nr 44/2004 [...].

Mai mult decât atât, la vânzarea-cumpărarea utilajelor, efectuată în luna septembrie 2006, pe baza facturilor externe nr .../... si .../... din 29.09.2006 emise de SC ... Franta, nu au fost respectate următoarele prevederi legale:

- pct 54, alin (3) din H.G. nr 44/2004 [...];
- art 132, alin 1 lit c) din Legea nr 571/2003 [...];
- pct 54, alin (6) din H.G. nr 44/2004 [...].

1.3. Taxa pe valoarea adăugată de rambursat

[...] Tinând cont de cele prezentate mai sus, la subcapitolul 1.1-TVA deductibilă, în ceea ce privește solutionarea decontului TVA cu sumă negativă, **concluzionăm:**

- T.V.A. solicitată la rambursare lei;
- T.V.A. pentru care societatea are drept de rambursare lei;
- T.V.A. pentru care societatea nu are drept de rambursare lei;

[...]."

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constată:

* – **Controlul fiscal** efectuat de organele A.I.F. Prahova la **S.C. "..."** S.R.L., finalizat prin încheierea **Raportului de inspectie fiscală din 21 noiembrie 2006** si emiterea **Deciziei de impunere nr. ... din 22 noiembrie 2006**, a avut ca obiectiv verificarea **modului de constituire, înregistrare si achitare a obligatiilor la bugetul general consolidat** datorate de societatea comercială pentru **perioada 01 iulie 2005 - 30 septembrie 2006**, în vederea **solutionării Decontului cu sumă negativă de TVA si**

optiune de rambursare aferent trimestrului III al anului 2006 - pentru care perioada supusă inspectiei fiscale a fost 01 aprilie - 30 septembrie 2006.

Astfel, **s-a stabilit că S.C. "..." S.R.L.**, pentru perioada supusă inspectiei fiscale, din suma de **... lei** (RON) **TVA solicitată la rambursare**, **are drept de rambursare** numai pentru suma de **... lei** (RON), iar pentru suma de **... lei** (RON) **nu are drept de rambursare**.

Motivele de fapt si de drept pentru care organele de inspectie fiscală **au stabilit că suma de ... lei (RON) TVA solicitată la rambursare nu se justifică a fi rambursată au fost:**

- **această sumă a mai făcut obiectul unei solicitări de rambursare**, respectiv **a mai fost inclusă în Decontul cu sumă negativă de TVA si optiune de rambursare** aferent **trimestrului III al anului 2005**, iar în urma **inspectiei fiscale din data de 14 martie 2006**, a fost emisă de către A.C.F. Prahova **Decizia de impunere nr. .../17 martie 2006** prin care **TVA în sumă de ... lei (RON) a fost respinsă la rambursare;**

- **împotriva acestei decizii de impunere S.C. "..." S.R.L. nu si-a exercitat dreptul la contestatie** prevăzut de **Codul de procedură fiscală;**

- **contrar** prevederilor **alin. (5) al art. 149** din **Codul fiscal**, societatea comercială **a reportat în perioada fiscală următoare**, respectiv **în anul 2006**, suma de **... lei** (RON) **TVA solicitată la rambursare prin decontul de TVA aferent trimestrului III al anului 2005**, sumă care a fost respinsă la rambursare, conform Deciziei de impunere nr. .../17 martie 2006.

.....
Legislatia în vigoare din perioada analizată, prevede următoarele:

* - La **alin. (5) al art. 149** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** este stabilit:
"[...] Art. 149. - (1) [...]."

(5) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă o persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu se reportează în perioada fiscală următoare. [...]. [...]."

* - Referitor la prevederile **alin. (5) al art. 149** din **Codul fiscal**, **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004** precizează la **pct. 53:**

"[...] Norme metodologice:

53. (1) Soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată solicitat de persoana impozabilă la rambursare, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată, nu se reportează în perioada fiscală următoare. În situația în care persoana impozabilă renunță la cererea de rambursare, poate să preia suma respectivă în decontul de taxă pe valoarea adăugată ca sumă reportată din perioada fiscală precedentă pentru care nu s-a depus cerere de rambursare. Renunțarea la cererea de rambursare trebuie să fie comunicată în scris organului fiscal teritorial pentru a fi operată în fisa de plătitor.

(2) Sumele solicitate la rambursare se înregistrează la sfârșitul perioadei fiscale într-un analitic separat al contului 4424. Sumele înregistrate în acest analitic nu pot fi

luate în considerare pentru regularizările de taxă prevăzute de art. 149 din Codul fiscal, cu excepția cazurilor când s-a renunțat la cererea de rambursare cu respectarea prevederilor alin. (1). [...]."

.....
În baza prevederilor legale mai sus citate, coroborate cu actele și documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației constată:

- **în luna mai 2005, S.C. "... " S.R.L. a fost titulară a operațiunilor de import definitiv al bunurilor** înscrise în D.V.I.-urile nr. .../03 mai 2005 și nr. .../04 mai 2005 pentru care s-a calculat de către Biroul Vamal București-Băneasa **o datorie vamală reprezentând TVA** în sumă de **... lei (RON)**, **achitată** de societatea comercială prin OPHT nr. .../03.05.2005 [**... lei (RON)**] și OPHT nr. .../03.05.2005 [**... lei (RON)**];

- deoarece, **la data importului**, bunurile **erau proprietatea expeditorului** acestora, fiind date **spre folosință cu titlu gratuit S.C. "... " S.R.L.**, în baza unui **contract de comodat**, suma de **... lei (RON)** reprezentând **TVA achitată în vamă** a fost evidențiată în **contabilitatea S.C. "... " S.R.L.** ca **o creanță imobilizată** (în contul contabil 267);

- **ulterior**, această înregistrare contabilă **a fost stornată**, iar suma de **... lei (RON)** **a fost evidențiată ca TVA deductibilă** (în contul contabil 4426), fiind inclusă și în **decontul de TVA al lunii septembrie 2005**, la rubrica "**Regularizări**", fapt ce a generat **o sumă negativă a TVA de ... lei (RON)** pe care S.C. "... " S.R.L. **a solicitat-o la rambursare;**

- **Decontul de TVA al lunii septembrie 2005 cu sumă negativă a TVA și opțiune de rambursare**, deus și înregistrat la A.F.P.C. ... sub nr. .../13 octombrie 2005, a făcut **obiectul inspecției fiscale** din data de **14 martie 2006;**

- **în urma celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală din 14 martie 2005**, A.C.F. Prahova a emis **Decizia de impunere nr. .../17 martie 2006** prin care suma de **... lei (RON) TVA solicitată la rambursare a fost respinsă**, iar S.C. "... " S.R.L. **nu a formulat contestație** împotriva acestei decizii;

- **în luna septembrie 2006, proprietarul bunurilor** importate de S.C. "... " S.R.L. în luna mai 2005 **a decis transferul dreptului de proprietate** către importator, prin încheierea unui **act adițional** la contractul inițial de comodat;

- S.C. "... " S.R.L., **în calitate a proprietară a bunurilor importate în luna mai 2005**, a decis **solicitarea din nou a rambursării sumei de ... lei (RON)** reprezentând **TVA achitată în vamă**, **incluzând din nou această sumă în decontul de TVA aferent lunii septembrie 2006**, fapt ce a generat **o sumă negativă a TVA de ... lei (RON)** pe care **a solicitat-o la rambursare;**

- **inspecția fiscală din data de 21 noiembrie 2006, constatând reportarea soldului sumei negative a TVA de ... lei (RON)** în **Decontul de TVA** deus și înregistrat la A.F.P.C. ... sub nr. .../27 octombrie 2006, **a stabilit că această sumă nu se justifică a fi rambursată** - conform prevederilor **alin. (5) al art. 149 din Codul fiscal, coroborate** cu precizările **pct. 53 din Normele metodologice** de aplicare ale acestuia (mai sus citate).

Motivele de fapt și de drept invocate de S.C. "... " S.R.L. **în contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../22 noiembrie 2006** emisă de A.I.F. Prahova **nu se referă la constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală din 21 noiembrie 2006** care a stat la baza emiterii acestei decizii.

Aceste motive se referă de fapt la constatările consemnate în Raportul de inspectie fiscală din 14 martie 2006 care a stat la baza emiterii de către A.C.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. .../17 martie 2006 prin care a fost respinsă la rambursare pentru prima dată suma de ... lei (RON) TVA, act administrativ fiscal pe care însă S.C. "... S.R.L. nu l-a contestat în termenul legal stabilit la art. 177 din Codul de procedură fiscală, republicat în 26.09.2005.

Rezultă astfel că, respingerea la rambursare a TVA în sumă de ... lei (RON) prin Decizia de impunere nr. .../17 martie 2006, a fost însusită de S.C. "... S.R.L.

În aceste conditii, societatea comercială contestatoare a procedat nelegal prin reportarea acestei sume din perioada trimestrului III al anului 2005 în perioada trimestrului III al anului 2006 si prin solicitarea pentru a doua oară a rambursării aceleiasi sume.

Astfel, organele de inspectie fiscală care au întocmit Raportul din 21 noiembrie 2006, în mod corect si legal au stabilit că nu se justifică rambursarea TVA în sumă de ... lei (RON), întrucât, desi a fost solicitată la rambursare această sumă prin decontul de TVA aferent lunii septembrie 2005, solicitare respinsă prin Raportul din 14.03.2006, totusi suma a fost reportată în perioada fiscală următoare, respectiv în decontul de TVA al lunii septembrie 2006, contrar prevederilor alin. (5) al art. 149 din Codul fiscal.

Chiar dacă situatia juridică a bunurilor importate în luna mai 2005, s-a schimbat în luna septembrie 2006, acest fapt nu anulează prevederea legală susmentionată, care interzice reportarea TVA solicitată anterior la rambursare.

Fată de cele prezentate mai sus, contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza contestatiei formulată de Societatea Comercială "... S.R.L. cu sediul în comuna ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. ... din 22.11.2006, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum si împotriva Raportului de inspectie fiscală Nr. .../22.11.2006 încheiat de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 186 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei pentru suma totală de ... lei (RON) reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin actul atacat.

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 si ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,