

DECIZIA nr. 88/2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
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 Activitatea de inspectie fiscala persoane juridice din cadrul AFP Sector 2, cu adresa nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x, prin imputernicit, SCA "x", avand adresa de corespondenta in x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **19.02.2009**, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

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 se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

Societatea nu a fost niciodata instiintata cu privire la intentia organului de inspectie fiscala de a efectua o verificare in ceea ce priveste deconturile de TVA cu sume negative cu optiune de rambursare, nefiind intocmit si comunicat un aviz de inspectie fiscala, in sensul dispozitiilor art. 101 din Codul de procedura fiscala si art. 7 din OMF nr. 713/2004.

De asemenea, organul fiscal avea obligatia de a-i aduce la cunostinta temeiul juridic, data inceperii inspectiei fiscale, obligatiile fiscale si perioadele supuse verificarii, precum si posibilitatea de a amana data inceperii verificarilor.

Necomunicarea avizului de inspectie fiscala conduce la nulitatea absoluta, respectiv la nelegalitatea actelor administrative emise.

Solutionarea deconturilor de TVA trebuia sa se realizeze in raport de prevederile Ordinului 1875/2007.

In conformitate cu dispozitiile art. 143 alin. (1) lit. 1) din Codul fiscal, prestarile de servicii finantate din imprimaturi nerambursabile beneficiaza de scutire de TVA, in cazul in speta scutirea aplicandu-se asupra intregii sume de x Euro.

Prin certificatul nr. x/26.06.2006 a fost aprobata scutirea de TVA inclusiv pentru subcontractori, astfel cum au fost mentionati.

Societatea a beneficiat de scutire la plata TVA initial pentru x Euro, suma care se regaseste in suma globala alocata prin Contractul principal si care era scutita de TVA. Indiferent care ar fi suma alocata subcontractorilor, aceasta este inclusa in componenta pretului contractului principal ce provine din fonduri ISPA.

Dupa data aderarii la UE, raman valabile certificatele de scutire de TVA emise anterior pe toata perioada derularii obiectivelor, iar orice suplimentare a acestora nu este permisa. De asemenea, sunt permise corectii pe care organele fiscale competente le pot efectua la solicitarea beneficiarilor.

Contestatarul nu a solicitat suplimentarea certificatului de scutire in sensul art. 161 alin. 18 din Codul fiscal, intrucat pretul alocat din fonduri ISPA beneficiase de scutire de TVA inca de la momentul emiterii Certificatului nr. x/18.10.2004.

Societatea solicita aplicarea dispozitiilor Ordinului nr. 1880/2005.

Suma majorata alocata s-a datorat unui volum mai mare de lucrari, urmare reorganizarii proiectului.

Contrar prevederilor legale, organul fiscal a considerat ca societatea trebuia sa colecteze TVA pentru operatiunile desfasurate intre momentul depasirii sumei initiale inscrise in certificatele de scutire de TVA si data efectuarii corectiei certificatului.

Constatarea si stabilirea in sarcina societatii a obligatiei de a emite facturi cu TVA aferente unei perioade neacoperite de un certificat de scutire nu prejudiciaza bugetul de stat in niciun fel, intrucat pentru TVA colectata s-ar formula o cerere de rambursare care ar trebui aprobata, potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala.

Intrucat organele de inspectie fiscala au stabilit eronat TVA colectata pentru sume scutite prin certificate de scutire, rezulta ca societatea nu datoreaza majorari de intarziere aferente acestei sume.

In concluzia, contestatarul solicita admiterea contestatiei si anularea in tot a deciziei de impunere, respectiv a raportului de inspectie fiscala.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la ORC sub nr.x si are CUI x.

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata este 01.10.2006 - 31.08.2008.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect TVA colectata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei, in conditiile in care, pe de-o parte, SC X SRL a depasit suma pentru care beneficia de scutire de TVA conform certificatului nr. x, iar, pe de alta parte, intre momentul depasirii sumei respective si data efectuarii corectiei de catre DGFP Arad, societatea avea obligatia facturarii cu TVA a operatiunilor realizate.

In fapt, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2 a stabilit ca societatea avea obligatia facturarii cu TVA a operatiunilor realizate in baza contractului nr. X, respectiv pentru operatiunile desfasurate intre momentul depasirii sumei de X euro prevazuta in certificatul de scutire nr.X si data efectuarii corectiei de catre DGFP Arad.

In baza acestor constatari a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

In drept, in conformitate cu prevederile art.143 alin.(1) lit. 1) si alin. (2) si art. 161 alin. (18) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 85 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art. 143 - (1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...) 1) livrările de bunuri si prestările de servicii finantate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile acordate de către guverne străine, de organisme internationale si de organizatii nonprofit si de caritate din străinătate si din țară, inclusiv din donatii ale persoanelor fizice. (...)

(2) Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru operatiunile prevăzute la alin. (1) si, după caz, procedura si conditiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată."

"Art. 161 - (18) Certificatele de scutire de taxă eliberate până la data aderării pentru livrări de bunuri si prestări de servicii finantate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile, acordate de guverne străine, de organisme internationale si de organizatii nonprofit si de caritate din țară si din străinătate sau de persoane fizice, își păstrează valabilitatea pe perioada derulării obiectivelor. Nu sunt admise suplimentări ale certificatelor de scutire după data de 1 ianuarie 2007."

Norme metodologice:

"85. În sensul art. 161 alin. (18) din Codul fiscal, nu este permisă suplimentarea certificatelor de scutire după data de 1 ianuarie 2007. Totusi, **în situatia în care în cadrul aceleiasi sume înscrise în certificatul de scutire se modifică contractorii si/sau subcontractorii, aceste corectii pot fi efectuate de către organele fiscale competente la solicitarea beneficiarilor fondurilor nerambursabile, în certificatul deja eliberat.**"

Astfel, prin Normele privind aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii finantate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne straine, de organisme internationale si de organizatii nonprofit si de caritate din strainatate si din tara, inclusiv din donatii ale persoanelor fizice, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin OMFP nr.1880/2005, se stipuleaza:

"Art. 2. - Pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii finantate din ajutoare banesti sau din împrumuturi nerambursabile acordate de organizatii nonprofit si de caritate din strainatate si din tara, precum si din donatii ale persoanelor fizice, scutirea de taxa pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. 1) din Codul fiscal, se aplica daca sunt îndeplinite cumulativ urmatoarele conditii:

a) sa se realizeze obiectivele sau proiectele nominalizate în hotarâri ale Guvernului ori prevazute în acorduri, protocoale si înțelegeri încheiate cu organizatii nonprofit si de caritate din strainatate si din tara, cu exceptia celor realizate din donatii ale persoanelor fizice;

b) obiectivele sau proiectele sa fie destinate unor scopuri cu caracter umanitar, social, filantropic, religios, de aparare a sanatatii, de aparare a tarii sau a sigurantei nationale,

cultural, artistic, educativ, stiintific, sportiv, de protectie si ameliorare a mediului, de protectie si conservare a monumentelor istorice si de arhitectura;

c) finantarea sa fie asigurata din ajutoare banesti sau din împrumuturi nerambursabile ale organizatiilor nonprofit si de caritate din strainatate si din tara si/sau din donatii ale persoanelor fizice."

"**Art. 3. - (1) Scutirea de taxa pe valoarea adaugata**, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. 1) din Codul fiscal, **poate fi realizata prin urmatoarele modalitati:**

a) *prin restituirea taxei pe valoarea adaugata*, potrivit art. 149 alin. (9) din Codul fiscal, *catre beneficiarii fondurilor nerambursabile care nu sunt platitori de taxa pe valoarea adaugata*, conform procedurii prevazute la art. 4;

b) *prin facturarea fara taxa pe valoarea adaugata de catre furnizorii/prestatorii care participa la realizarea obiectivelor sau proiectelor finantate din fondurile prevazute la art. 1 si 2, denumiti în continuare contractori, si de catre furnizorii sau prestatorii acestora, denumiti în continuare subcontractori, a bunurilor livrate si a serviciilor prestate. Facturarea fara taxa pe valoarea adaugata se poate efectua astfel:*

1. pe baza unui certificat de scutire de taxa pe valoarea adaugata, solicitat de catre beneficiarii fondurilor sau, dupa caz, de catre agentia de implementare, conform procedurii stabilite la art. 5, pentru contractorii si subcontractorii înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata în România. Contractorii/subcontractorii, persoane impozabile stabilite în strainatate, astfel cum sunt definite la art. 151 alin. (2) din Codul fiscal, pot fi mentionati în certificatul de scutire daca si-au desemnat un reprezentant fiscal în România, în caz contrar aplicându-se prevederile pct. 2. Facturarea se efectueaza de catre subcontractori catre contractori si de catre contractori catre beneficiarii fondurilor, mentionându-se pe factura, atunci când este cazul, si agentia de implementare prin care se face plata; (...)."

"**Art. 5. - (1) Certificatul de scutire de taxa pe valoarea adaugata**, prevazut la art. 3 alin. (1) lit. b), al carui model este prezentat în anexa nr. 2, **se elibereaza la cererea beneficiarilor fondurilor**, indiferent daca sunt sau nu înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, de catre directia generala a finantelor publice judeteană sau a municipiului Bucuresti, la care sunt înregistrati ca platitori de impozite si taxe, sau, dupa caz, de catre Directia generala de administrare a marilor contribuabili. (...)

(3) Certificatul de scutire de taxa pe valoarea adaugata eliberat este valabil pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate de la data eliberarii pe toata durata de realizare a obiectivului/proiectului si, dupa caz, pentru facturi emise dupa finalizarea obiectivelor/proiectelor, daca se face dovada existentei sursei de finantare din fondurile prevazute la art. 1 si 2. **În situatia în care, ulterior eliberarii certificatului de scutire de taxa pe valoarea adaugata, se schimba contractorii sau subcontractorii ori se suplimenteaza fondurile initiale sau se încheie contracte noi cu contractori si subcontractori pentru realizarea obiectivului sau proiectului, certificatul initial poate fi modificat sau suplimentat, cu respectarea conditiilor prevazute de prezentele norme, mentionându-se data de la care modificarea/suplimentarea este valabila.**

(4) Furnizorii de bunuri si/sau prestatorii de servicii, contractori sau subcontractori, au obligatia sa mentioneze pe factura numarul si data certificatului în baza caruia factureaza în regim de scutire."

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, pentru a beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii finantate din ajutoare banesti sau din împrumuturi nerambursabile acordate de organizatii nonprofit si de caritate din strainatate si din tara, este necesara

îndeplinirea cumulativa a conditiilor prevazute la art. 2 din OMFP nr.1880/2005, iar in ceea ce priveste modalitatea de acordare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata, prin normele metodologice se precizeaza ca aceasta se poate realiza:

- fie prin restituirea taxei pe valoarea adaugata, catre beneficiarii fondurilor nerambursabile care nu sunt platitori de taxa pe valoarea adaugata, conform procedurii prevazute la art. 4;

- fie prin facturarea fara taxa pe valoarea adaugata de catre prestatorii, contractori/subcontractori înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata în România, care participa la realizarea obiectivelor sau proiectelor finantate din fondurile prevazute la art. 1 si 2 a serviciilor prestate, pe baza unui certificat de scutire de taxa pe valoarea adaugata, solicitat de catre beneficiarii fondurilor sau, dupa caz, de catre agentia de implementare, conform procedurii stabilite la art. 5.

Referitor la certificatul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, la art. 5 din normele metodologice este stipulat in mod expres faptul ca, acesta este valabil pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate, **de la data eliberarii pe toata durata de realizare a obiectivului/proiectului** sau, dupa caz, pentru facturi emise dupa finalizarea obiectivelor/proiectelor si pentru **sumele inscrite** in acesta.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- **SC X SRL**, in calitate de subcontractor in cadrul Proiectului de reabilitare a rețelei de apa a localitatii Arad, a incheiat cu SC X Ltd., in calitate de contractor, contractul nr. X;

- SC X Ltd a incheiat un contract (prin care se deruleaza finantarea) cu Ministerul Finantelor Publice si X (in calitate de beneficiar);

- finantarea lucrarilor de reabilitare a rețelei de apa a municipiului Arad este facuta in proportie de **72,55% din fonduri Phare** si 27,45 % din fonduri Berd;

- X SA a obtinut pentru **SC X SRL**, Certificatul de scutire de TVA nr. 57/18.10.2004 si ulterior, Certificatul de scutire nr. X/**26.06.2006**, pentru suma de X euro;

- contractul de subconsultanta incheiat in data de 16.12.2003 intre SC X Ltd si contestatara a fost modificat dupa cum urmeaza:

- conform Anexei 1, semnata la data de 02.08.2005, pretul contractului, platibil pentru **SC X SRL**, a fost majorat de la X euro la X euro;

- conform Anexei 2, semnata la data de 25.09.2005, pretul contractului a fost majorat de la X euro la X euro;

- conform Anexei 3, semnata la data de 11.09.2006, pretul contractului a fost majorat de la X euro la X euro;

- conform Anexei 4, semnata la data de 21.12.2007, pretul contractului a fost majorat de la X euro la X euro;

- in data de 19.03.2008, X SA a solicitat corectia Certificatului de scutire nr. X/26.06.2006, in sensul modificarii subcontractorilor si a proportiilor sumelor scutite de TVA, inclusiv pentru contestatara;

- in data de **21.03.2008** a fost corectat Certificatul de scutire nr. X, aprobandu-se pentru **SC X SRL** scutirea de TVA pentru suma de **X euro**;

- contestatara a depasit suma scutita prin Certificatul de scutire nr. X/26.06.2006 cu X lei, motiv pentru care pentru operatiunile desfasurate intre momentul depasirii sumei de X euro (scutita prin Certificatul de scutire nr. X/26.06.2006) si data efectuarii corectiei certificatului, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea trebuia sa colecteze TVA in suma de x lei.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca, desi poate beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pe baza certificatului de scutire de taxa pe valoarea adaugata, solicitat de catre beneficiarul fondurilor numai de la data eliberarii acestuia si pentru sumele inscrise in acesta, SC X SRL a facturat fara TVA in regim de scutire in perioada supusa inspectiei fiscale, in conditiile in care depasise suma inscrisa in certificatul de scutire nr. X/26.06.2006.

Desi suma inscrisa in anexele contractului, reprezentand partea ce i se cuvenea, a fost modificata succesiv incepand cu data de 02.08.2005 pana la data de 21.12.2007, s-a solicitat, abia in data de 21.03.2008, scutirea de TVA pentru suma de X euro.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia societatii potrivit careia beneficiaza de scutire de TVA si pentru sumele care au depasit valorile scutite si pe perioada anterioara emiterii corectiei certificatului nr. X/2006, suma prevazuta in contractul principal fiind scutita de TVA integral, iar suma alocata prin corectie fiind inclusa in suma totala scutita de TVA, intrucat proportia sumelor pentru subcontractorii mentionati in cadrul aceluiasi contract trebuie respectata intocmai, aceasta fiind obligatorie, potrivit intelegerii intre parti, concretizata in certificatul de scutire.

Totodata nerespectarea proportiilor sumelor ar conduce la acordarea necuvenita a scutirii de TVA unuia dintre subcontractori, in detrimentul altui subcontractor.

Atfel ca, argumentul contestatarei este in contradictie cu principiile de baza ale fiscalitatii, respectiv cu principiul egalitatii fiscale care presupune ideea de dreptate, de justitie sociala in materie de impunere.

In conformitate cu dispozitiile art. 5 din Codul de procedura fiscala, republicat: "Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul României, **urmărind stabilirea corectă a impozitelor**, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

Desi suma corectata este inclusa in suma totala scutita prin contractul principal, aceasta reprezinta o majorare a sumei alocata SC X SRL, in calitate de subcontractor.

Avand in vedere aceasta modificare a proportiilor (majorare pentru unii subcontractori si diminuare pentru altii), precum si faptul ca, asa cum reiese din adresa nr. X, SC X LTD a solicitat X introducerea in certificatul de scutire de TVA a unui nou subcontractor "pentru lucrarile civile care inlocuieste firma X", in data de 21.03.2008, DGFP Arad a efectuat corectia solicitata, dupa cum urmeaza:

- 1.1 subcontractor SC X SRL, contract X, in valoare de X euro (fata de X euro);
- 1.2 subcontractor SC X , contract X, in valoare de X euro;
- 1.3 subcontractor SC X SRL X (in locul SC X), contract X, in valoare de X euro (fata de X euro)".

Asa cum se poate observa (contrar afirmatiilor contestatarei), au avut loc o serie de modificari ale certificatului de scutire nr.X/2006, modificari care sunt aplicabile incepand cu data de la care este valabila corectia certificatului de scutire respectiv, efectuata de catre DGFP Arad, in speta de la data de 21.03.2008. Mai mult, **valabilitatea unui certificat poate viza numai perioade ulterioare emiterii acestuia.**

De altfel, **nu exista nicio prevedere legala care sa stipuleze ca modificarile aduse certificatelor de scutire au valabilitate retroactiva asupra operatiunilor realizate anterior obtinerii acestuia.**

In acelasi sens, s-a pronuntat si Directia de legislatie in domeniul TVA din cadrul MFP, prin adresa nr. X:

"SC X SRL avea dreptul sa aplice regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 161 alin. (18) din Codul fiscal, numai dupa data efectuării corectiei de catre DGFP Arad cu privire la certificatul de scutire de taxa pe valoarea adaugata , respectiv dupa data de 21.03.2008.

Prin urmare, pentru operatiunile desfasurate in perioada cuprinsa intre momentul depasirii sumei de X euro prevazuta in certificatul nr. X/26.06.2006 si data efectuării corectiei de catre DGFP Arad, respectiv dupa data de 21.03.2008, SC X SRL avea obligatia facturarii cu TVA a operatiunilor realizate conform contractului nr. X."

De asemenea, pentru operatiunile efectuate înainte de eliberarea certificatului de scutire de taxã pe valoarea adãugată corectat (respectiv pentru sumele care au depasit valorile scutite pe perioada anterioara emiterii corectiei certificatului nr. X/2006), sunt aplicabile dispozitiile art. 6 din OMFP nr.1880/2005, care stipuleaza:

"Art. 6. - (1) Pentru operatiunile efectuate înainte de eliberarea certificatului de scutire de taxã pe valoarea adãugată se aplicã prevederile art. 3 alin. (1) lit. a) în cazul beneficiarilor care nu sunt plãtitori de taxã pe valoarea adãugată si prevederile alin. (2) în cazul beneficiarilor înregistrati ca plãtitori de taxã pe valoarea adãugată.

(2) Beneficiarii înregistrati ca plãtitori de taxã pe valoarea adãugată, care nu au solicitat certificate de scutire de taxã pe valoarea adãugată pentru contractori si subcontractori, au dreptul sã deducã taxa pe valoarea adãugată aferentã achizitiilor destinate realizãrii obiectivelor si proiectelor finantate din fondurile prevãzute la art. 1 si 2."

Sustinerea societatii potrivit careia, in cazul in speta nu este prejudiciat bugetul de stat, pe motiv ca pentru TVA colectata s-ar formula o cerere de rambursare care ar trebui aprobata, nu prezinta relevanta, intrucat acest aspect nu face obiectul Raportului de inspectie fiscala nr. x, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata.

Mai mult, inspectia fiscala a fost efectuata la **SC X SRL**, care avea obligatia de a factura cu TVA, in conditiile in care depasise suma expres prevazuta in Certificatul de scutire nr. X/26.06.2006.

Facturarea cu TVA a sumelor ce le depasesc pe acelea inscrise in certificat nu echivaleaza cu anularea scutirii de TVA, intrucat legiuitorul a prevazut expres modalitatile prin care se poate acorda scutirea, respectiv fie prin restituirea taxei pe valoarea adaugata, catre beneficiarii fondurilor nerambursabile care nu sunt platitori de taxa pe valoarea adaugata, fie prin facturarea fara taxa pe valoarea adaugata de catre prestatorii, contractori/subcontractori înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata în România, pe baza unui certificat de scutire de taxa pe valoarea adaugata, solicitat de catre beneficiarul fondurilor si in limita sumei inscrise in certificat.

Faptul ca beneficiarul putea solicita restituirea TVA, nu conduce la nesanctionarea comportamentului contribuabilului cu privire la aplicarea si respectarea legislatiei fiscale.

Referitor la nerespectarea de catre organul de inspectie fiscala a procedurii privind solutionarea deconturilor de TVA invocata de contestatoare se retin urmatoarele :

Potrivit art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscalã de raportare, prin bifarea casetei

corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, **decontul fiind si cerere de rambursare.** (...)"

Totodata, in conformitate cu prevederile art. 102 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Comunicarea avizului de inspectie fiscala **nu este necesară:**

a) **pentru solutionarea unor cereri ale contribuabilului.** (...)"

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca, intrucat contestatoarea a solicitat 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 si cerere de rambursare**, nu este necesara comunicarea avizului de inspectie fiscala.

De asemenea, se constata ca societatea invoca si citeaza selectiv unele articole din actele normative, fara a avea in vedere toate precizarile legiuitorului cu privire aspectele sesizate. De exemplu, desi o mare parte a contestatiei este sustinuta prin invocarea art. 101 din Codul de procedura fiscala, republicat, referitor la obligatia organului de inspectie fiscala de a transmite contribuabilului avizul de inspectie fiscala, contestatara nu are in vedere dispozitiile art. 102 din acelasi act normativ, mai sus citate, cu privire la exceptiile privind necomunicarea acestui aviz.

Nu poate fi retinuta nici invocarea prevederilor art. 7 "Dreptul de a fi informat" din OPANAF nr. 713/2004, intrucat chiar prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata, la capitolul I s-a mentionat: "*la inceperea controlului au fost aduse la cunostinta reprezentantului societatii drepturile si obligatiile ce-i revin in timpul desfasurarii inspectiei fiscale, prevazute de Ordinul nr. 713/2004*", iar, la capitolul V s-a mentionat: "*Pe parcursul inspectiei fiscale contribuabilul a fost informat asupra constatarilor rezultate din inspectia fiscala (...)*."

De mentionat este si faptul ca netrasmiterea avizului de inspectie fiscala nu reprezinta una dintre cauzele expres si limitativ prevazute de art. 46 din Codul de procedura fiscala, republicat, care conduc la nulitatea actelor administrative fiscale (in speta, decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala):

"Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu".

Totodata, desi societatea subliniaza ca solutionarea deconturilor de TVA cu optiune de rambursare depuse incepand cu luna noiembrie 2007 se realizeaza potrivit dispozitiilor Ordinului 1857/2007, nu precizeaza in ce mod este lezata, in acest sens, de constatările inspectiei fiscale.

Avand in vedere cele anterior demonstrate, rezulta ca **SC X SRL** avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunilor realizate in baza contractului nr. X intre momentul depasirii sumei de X euro prevazuta in certificatul de scutire nr. X/2006 si data efectuării corectiei de catre DGFP Arad.

Drept pentru care, contestatia societatii urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei.

Referitor la obligatiile fiscale accesorii in suma de x lei, potrivit art. 119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**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.**(...).

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorarile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea **la termenul de scadenta** de catre debitor a obligatiilor de plata.

Avand in vedere reglementarile legale sus-mentionate, precum si faptul ca nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organul fiscal a calculat eronat accesoriile aferente TVA si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, rezulta ca obligatiile de plata accesorii in suma de x lei sunt legal calculate si datorate de societate.

Fata de cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata, prin care s-au stabilit taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.143 alin.(1) lit. 1) si alin. (2), art. 147³ alin. (6) si art. 161 alin. (18) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 85 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 7 din OPANAF nr. 713/2004, art. 2, art. 3, art. 5 si art. 6 din OMFP nr.1880/2005, art. 46, art. 102 alin. (2), art. 119, art.120 si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/21.01.2009 emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare in suma de X lei si accesorii aferente in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.