



ROMANIA - MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A  
MUNICIPIULUI BUCURESTI

SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 262/01.08.2008  
privind solutionarea contestatiilor formulate de  
X,  
inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x si nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu adresele nr. x, nr.x si nr. x, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x nr, x si nr. x, cu privire la contestatiile formulate de X, cu sediul in Bucuresti, x, sector x.

Obiectul contestatiilor, inregistrate la organele fiscale teritoriale sub nr. x si nr. x, il constituie Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x si nr. x, prin care s-a realizat corectia evidentei fiscale pentru X privind accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata astfel:

	Obligatie inregistrata eronat	Obligatie corectata	Diferente plus/minus
- potrivit deciziei 122949/19.05.2008	x lei	x lei	- x lei
- potrivit deciziei 30121720/26.06.2008	x lei	x lei	x lei
- potrivit deciziei 30121720/26.06.2008	x lei	x lei	+ x lei

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, 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 contestatiile formulate de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. X contesta suma de x lei reprezentand dobanzi (majorari de intarziere) aferente taxei pe valoarea adaugata rezultate urmare corectiei evidentei fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x.

De asemenea, prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x, completare la contestatia nr. x unitatea militara contesta si suma de x lei care reprezinta diferenta dintre accesoriile calculate prin decizia nr. x lei) si decizia nr. x (x lei) contestata anterior prin adresa nr. x).

In motivarea contestiei X aduce urmatoarele argumente:

- a fost abilitata prin Ordinul ministrului apararii nationale nr. x sa se ocupe de activitatea de vanzare a locuintelor de serviciu din zona acesteia de responsabilitate;
- din punct de vedere fiscal are doua coduri de identificare fiscala la Administratia Finantelor Publice sector x dupa cum urmeaza:
  - ca institutie publica conform certificatului de inregistrare fiscala nr. x;

- ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, prin optiune, pentru activitatile de vanzare locuinte de serviciu (pentru vanzarea locuintelor de serviciu conform HG nr. 576/1998) si inchirierea de spatii conform certificatului de inregistrare fiscala nr. x, actualizat la data de x sub nr. x;

- unitatea a calculat, inregistrat, incasat si platit la bugetul statului, la termenele legale pentru situatiile rezultate din aplicarea normelor referitoare la taxa pe valoarea adaugata, in contul de colectare TVA. Pentru efectuarea viramentelor, unitatea a utilizat codul de identificare fiscala x prin aplicarea vizei de control, de reprezentantii Trezoreriei sectorului x, iar deconturile lunare de TVA au fost depuse la termen la Administratia Finantelor Publice sector x utilizand codul de identificare fiscala Rx;

- potrivit Legii nr. 357/25.07.2006 "Vanzarea locuintelor de serviciu de către institutiile publice din sistemul de apărare, ordine publică și securitate națională, în condițiile prezentei legi, nu constituie operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, potrivit art. 127 alin. (4) și (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare" si drept urmare, au fost efectuate stornarile pentru eliminarea TVA, asupra documentelor efectuate anterior, motiv pentru care a fost solicitata prin deconturile lunare de TVA restituirea sumelor achitate anterior;

- cu adresele nr. x si nr. x, a solicitat restituirea sumei totale de x lei, reprezentand TVA aferenta vanzarilor de locuinte;

- in urma demersurilor efectuate (adresa nr. x) la Administratia Finantelor Publice sector x, a obtinut transferul partial al viramentelor efectuate in perioada 2005-2007, iar pentru un numar de x viramente in valoare totala de x lei, aferenta perioadei x si pentru un un numar de x de viramente in valoare totala de x lei, aferente perioadei x, conform Legii nr. 158/2006 si pct. 1 din procedura de indreptare a erorilor din documentele de plata intocmite de debitori, aprobata prin Ordinul 2089/2006, acest lucru nu a fost posibil, motiv pentru care pentru finalizarea inchiderii fisei de platitor de TVA a unitatii pe codul de identificare fiscala x, reprezentantii Administratiei Finantelor Publice sector x vor restitui suma de x lei, urmanad ca unitatea sa efectueze transferul sumei respective tot la bugetul statului prin utilizarea codului de identificare fiscala RO x.

In concluzie, X sustine ca sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata calculate, inregistrate si retinute conform dispozitiile legale in vigoare la data respectiva au fost virate la bugetul statului la termenele legale, utilizand codul de identificare fiscala x, depunerea deconturilor lunare privind TVA a fost efectuata la termenele stabilite de dispozitiile legale in vigoare, utilizand codul de identificare fiscala RO x.

**II.** Prin Deciziile de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x si nr. x, Administratia Finantelor Publice sector x urmare corectiei evidentei fiscale a stabilit in sarcina x accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata astfel:

	Obligatie inregistrata eronat	Obligatie corectata	Diferente plus/minus
- potrivit deciziei 122949/19.05.2008	x lei	x lei	- x lei
- potrivit deciziei 30121720/26.06.2008	x lei	x lei	x lei
- potrivit deciziei 30121720/26.06.2008	x lei	x lei	+ x lei

**III.** Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra legalitatii modului de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite prin Deciziile de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x nr. x, in conditiile in care, in decizii organul fiscal nu mentioneaza motivele de fapt si temeiul drept care a stat la baza emiterii acestora.*

**In fapt**, din punct de vedere fiscal X are doua coduri de identificare fiscala la Administratia Finantelor Publice sector xdupa cum urmeaza:

- ca institutie publica conform certificatului de inregistrare fiscala nrx;
- ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, prin optiune, pentru activitatile de vanzare locuinte de serviciu (pentru vanzarea locuintelor de serviciu conform HG nr. 576/1998) si inchirierea de spatii conform certificatului de inregistrare fiscala nr. R x, actualizat la data de x sub nr. x

Din fisele analitice si sintetice existente la dosarul cauzei rezulta ca la depunerea deconturilor de TVA contestatara a utilizat codul de identificare fiscala Rx, iar plata taxei pe valoarea adaugata la buget s-a efectuat in mod eronat in CIF nr. x.

Prin adresa nr. x, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x, contestatara a solicitat transferul unor ordine de plata efectuate eronat, reprezentand TVA din codul fiscal x, in codul fiscal x, perioada pentru care fiind solicitat transferul fiind x

Prin adresa nr. x Administratia finantelor Publice sector x a comunicat contestatarei ca pentru documentele de plata din perioada x, acestea nu se incadreaza in termenul legal pentru corectia erorilor materiale din documentele de plata.

X a depus deconturi de TVA cu optiune de rambursare a soldului sumei negative inregistrate la Administratia Finantelor Publice sector xdupa cum urmeaza;

- 957247/23.11.2006 x lei
- 969927/22.12.2006 x lei
- 579115/25.01.2007 x lei
- 579260/23.02.2007 x lei
- 704859/25.05.2007 x lei

De asemenea, prin adresele nr. x si nr. x, contestatara a solicitat Administratiei Finantelor Publice sector x sa analizeze posibilitatea restituirii sumei de x lei, respectiv a sumei de x lei in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. x, organele fiscale au stabilit ca unitatea militara are dreptul la restiuirea sumei de x lei astfel: x lei (pentru x 2006); x lei (pentru x 2006); x lei (pentru x 2006); x lei (pentru x 2007) si x lei (pentru x 2007).

Urmare cererii de indreptare a erorilor materiale existente in documenetele de plata nr. x Administratia Finatelor Publice sector x a emis decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x, din care rezulta urmatoarele:

Denumirea obligatiei	Obligatie inregistrata	Obligatie	Diferente
Bugetare	eronat	corectata	in minus
- Dob. (majorari de intarziere) TVA	x	x	x
- Penalitati intarziere TVA	x	-	x

Ulterior, Administratia Finantelor Publice sector xemite alte doua decizii de impunere in urma corectiei evidentei fiscale anexate la dosarul cauzei din care rezulta:

- decizia de impunere privind obligatiile fiscale in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x:

Denumirea obligatiei	Obligatie inregistrata	Obligatie	Diferente
Bugetare	eronat	corectata	in minus
- Dob. (majorari de intarziere) TVA	x	x	x

- decizia de impunere privind obligatiile fiscale in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x:

Denumirea obligatiei Bugetare	Obligatie inregistrata eronat	Obligatie corectata	Diferente in plus
- Dob. (majorari de intarziere) TVA	x	x	x

Din analiza deciziilor emise in x rezulta existenta unor neconcordante in ceea ce priveste cuantumul obligatiilor accesorii corectat/eronat, respectiv desi in prima se mentioneaza ca se corecteaza obligatia eronata stabilita prin decizia nr. x in suma de x lei cu suma de x lei, in ultima decizie se mentineaza ca obligatia inregistrata eronat este in suma de x lei, iar obligatia corectata este x lei. La dosarul cauzei nu exista nici un document din care sa rezulte ca au fost calculate eronat accesorii in suma de x lei.

Din deciziile de corectie a evidentei fiscale nu rezulta modul de calcul al accesoriilor pentru ce a fost corectata evidenta fiscala.

**In drept**, art. 43 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede:

*“Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis si data de la care isi produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei imputernicite de contribuabil, dupa caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- (...)”.*

In speta sunt incidente si dispozitiile Ordinului MFP nr. 585/2005 care aproba modelul deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii si care stipuleaza ca acesta contine urmatoarele elemente:

- suma neachitata in termen;
- documentul prin care s-a individualizat obligatia de plata;
- numar zile de intarziere;
- cota si majorarile de intarziere.

De asemenea, art. 213 alin. (1) Cod procedura fiscala prevede urmatoarele: *”În soluționarea contestației **organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.** Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

*Deciziile emise in urma corectiei evidentei fiscale au fost emise fara respectarea prevederilor legale in ceea ce priveste motivarea in fapt si in drept, precizarea modului in care a fost efectuat calculul accesoriilor, fara precizarea documentului prin care s-a individualizat obligatia de plata, a numarului de zile intarziere, a cuantumului majorarilor de intarziere aferente fiecarui document prin care au fost individualizate obligatiile de plata. De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta daca la corectia evidentei fiscale au fost avute in vedere rezultatele inspectiei fiscale prin care unitatii militare i s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata solicitata incepand cu decontul aferent lunii octombrie 2006.*

Avand in vedere ca in decizii nu este mentionata baza de calcul a accesoriilor si intrucat pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti nu se poate pronunta cu privire la baza de calcul a accesoriilor, la modul in care a fost efectuata corectia evidentei fiscale, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv desfiintarea deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale in urma corectiilor

evidentei fiscale nr. x si nr. x, emise de Administratia Finantelor Publice Sector x, prin care au fost calculate accesoriile stabilite urmare corectiei evidentei fiscale.

Pe cale de consecinta, organele fiscale de administrare urmeaza sa procedeze la reanalizarea modului de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata, organul de solutionare a contestatiei neputandu-se substitui acestuia cu privire la analiza legalitatii modului de calcul al accesoriilor si nici in privinta motivarii actului administrativ atacat, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie*, avand in vedere Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 care precizeaza:

*“12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii”.*

La emiterea unui nou act administrativ fiscal se va tine cont de dispozitiile Codului de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003, republicata care prevede urmatoarele:

**“Art. 116 -Compensarea**

*(1) Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.*

*(2)[...].*

*(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.*

*(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare.*

*(5) În cazul compensărilor efectuate de organul fiscal conform alin. (4), creanțele fiscale ale debitorului vor fi compensate cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional.*

*(9) Organul competent va înștiința în scris debitorul despre măsura compensării luate potrivit alin. (3), în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii”.*

**“Art. 119 -Dispoziții generale privind majorări de întârziere**

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.*

*(2) Nu se datorează majorări de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.*

*(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

*(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6)”.*

**“Art. 120 - Majorări de întârziere**

*(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

*(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.*

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

#### **“Art. 122.Majorări de întârziere în cazul compensării**

(1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, majorările de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel:

a) pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare;

b) pentru compensările din oficiu, data stingerii este data înregistrării operației de compensare de către unitatea de trezorerie teritorială, conform notei de compensare întocmite de către organul competent;

c) pentru compensările efectuate ca urmare a unei cereri de restituire sau de rambursare a sumei cuvenite debitorului, data stingerii este data depunerii cererii de rambursare sau de restituire.

(2) În cazul în care în urma exercitării controlului sau analizării cererii de compensare s-a stabilit că suma ce urmează a se compensa este mai mică decât suma cuprinsă în cererea de compensare, majorările de întârziere se recalculează pentru diferența rămasă de la data înregistrării cererii de compensare”.

Avand in vedere ca X a depus deconturi de TVA cu optiune de rambursare a soldului sumei negative mai sus mentionate si ca in urma inspectiei fiscale s-a stabilit dreptul acesteia de a beneficia de rambursarea taxei se retine ca organul fiscal avea obligatia sa analizeze si sa calculeze accesorii si in functie de rezultatele inspectiei fiscale din care rezulta in mod clar si fara echivoc **existența unor creanțe reciproce, lichide si exigibile si pe cale de consecinta sa procedeze la compensarea.**

In acelasi sens s-a pronuntat si Unitatea de reglementare a procedurii fiscale - din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin adresa nr. x in care se precizeaza:

*“Referitor la calculul obligatiilor fiscale accesorii, stingerea prin compensare opereaza ca urmare a depunerii unei cereri de rambursare in sensul ca obligatiile fiscale accesorii se datoreaza pana la data stingerii, respectiv pana la data depunerii cererii de rambursare ( decontul de TVA cu optiune de rambursare), astfel cum prevad dispozitiile art. 118 alin. (1) lit (c) din Codul de procedura fiscala republicat.*

*In ceea ce priveste momentul la care cele doua obligatii supuse compensarii devin lichide si exigibile precizam urmatoarele:*

*- o creanta este exigibila in momentul in care catime ei este determinate prin actul de creanta prin care aceasta se stabileste astfel, cum rezulta atat din dispozitiile dreptului comun (Cod Civil) cat si doctrina juridica;*

*- o creanta este exigibila daca este scadenta, adica atunci cand creditorul poate cere plata acesteia.”*

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 43 alin. (2), art.116, , art. 119, art. 120, art.122, art. 213 si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Ordinul MFP nr. 585/2005, pct. 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005,

**DECIDE**

Desfiinteaza deciziile de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. x si nr. x, emise de Administratia Finantelor Publice sector x prin care a fost corectata evidenta fiscala in ceea ce priveste accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand sa se procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contestatarei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

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.