

DECIZIA nr. 179/ 2012
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X S.A.**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata de SC X S.A., cu sediul, indicat prin adresa nr. ..., in Bucuresti,

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de ... si inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr...., completata cu adresele inregistrate la DGFP-MB sub nr. ..., nr. ... si nr. ..., il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., comunicata la data de **27.08.2010**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...., intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice

Prin decizia de impunere atacata a fost aprobata la rambursare TVA in suma de ... lei si a fost respinsa la rambursare TVA in suma de ... lei, din care SC X S.A. contesta suma de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite conditiile prevazute de 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 SC X S.A.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... si a Raportului de inspectie fiscala nr. ..., SC X S.A. solicita nulitatea partiala a raportului de inspectie fiscala si rambursarea sumei de ... lei, invocand in sustinere urmatoarele argumente:

- la data de 28.07.2010 a inregistrat sub nr.... o cerere prin care a solicitat rambursarea decontului de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare, aferent trimestrului II 2010, in suma totala de ... lei;

- obiectul inspectiei fiscale a fost controlul anticipat asupra sumei negative de TVA in cuantum de ... lei, aferenta perioadei 01.01.2005-30.06.2010 din care: ... lei reprezinta TVA colectata, ... lei reprezinta TVA deductibila si ... lei reprezinta soldul de rambursat la data de 31.12.2004;

- organul de inspectie fiscala a constatat ca in ceea ce priveste suma de ... lei sunt aplicabile dispozitiile art.147¹ alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar conform art.135 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, considerand ca aceasta suma provine dintr-o perioada mai veche de 5 ani, consecutivi ceea ce duce la pierderea dreptului la rambursare;

- textul de lege precizat de organele fiscale drept temei juridic al invocarii prescriptiei dreptului societatii de a mai solicita rambursarea sumei de ... lei nu este incident

in cauza intrucat a fost introdus prin Legea nr.343/01.08.2006, deci ulterior datei de 31.12.2004;

- creanta initiala isi pierde individualitatea temporar si se consolideaza in decontul urmator, astfel incat prin urmare a acestei consolidari dreptul agentului economic ramane permanent actual, prescriptia neputand opera avand in vedere ca sumele si-au pierdut individualitatea temporara si s-au contopit in masa de plus/minus TVA exprimata de fiecare decont in parte.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... au efectuat inspectia fiscala partiala la SC X S.A., pentru perioada 01.01.2005-30.06.2010, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare inregistrat la AFP ... sub nr. ..., aferent trim. II 2010, pentru suma de ... lei.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., prin care s-a aprobat la rambursare suma de ... lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de ... lei, din care suma de ... lei, reprezinta sold negativ de taxa pe valoarea adaugata la data de 31.12.2004.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

SC X S.A. are codul unic de inregistrare

Obiectul de activitate principal, il reprezinta "... " - cod CAEN

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2005 - 30.06.2010.

Domiciliul fiscal al societatii a fost in localitatea ..., str. ..., judetul ..., iar in prezent in este in Bucuresti.

Cauza supusa solutionarii este daca dreptul de a solicita rambursarea TVA in suma de ... lei, existenta in sold la data de 31.12.2004, era prescris la data de 28.07.2010, cand a fost solicitata prin decontul de TVA nr.

In fapt, SC X S.A. a inregistrat la Administratia Finantelor Publice Sighisoara decontul de TVA cu optiune de rambursare sub nr. ..., prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative de TVA cu optiune de rambursare aferenta trimestrului II 2010, in suma de ... lei (... lei reprezentand TVA colectata, ... lei reprezentand TVA deductibila aferenta perioadei verificate 01.01.2005-30.06.2010 si ... lei reprezentand TVA aflata in sold la data de 31.12.2004).

Din raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, rezulta ca organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... au constatat ca societatea nu are dreptul la rambursarea TVA in suma de ... lei, din care ... lei reprezinta TVA de rambursat la data de 31.12.2004 intrucat dreptul de a cere rambursarea este prescris conform art. 147¹ alin.(2) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de inspectie fiscala mai precizeaza faptul ca in perioada 01.01.2005-30.06.2010, societatea nu a inregistrat sold de TVA de plata, iar in toata aceasta perioada societatea nu a inregistrat sold de TVA de plata. Intrucat din soldul de rambursat in suma de ... lei, suma de ... lei provine dintr-o perioada mai veche de 5 ani, consecutivi, societatea nu are drept de rambursare pentru suma de ... lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. ..., a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de ... lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de ... lei si la aprobarea la rambursare a TVA in suma de ... lei.

In drept, cu privire la prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea potrivit art. 135 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creantelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care a luat nastere dreptul la compensare sau restituire."

Potrivit art. 23 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale

*(1) Daca legea nu prevede altfel, **dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.***

*(2) Potrivit alin. (1) **se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.***"

Fata de dispozitiile legale mentionate anterior se retine ca, in ceea ce priveste prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea creantelor bugetare pentru perioada 01.01.2005-30.06.2010, termenul de prescriptie curge in functie de momentul in care a luat nastere dreptul de compensare sau restituire.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, pentru perioada verificata sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 147¹. - (1) Orice persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, **pentru o perioada fiscala**, valoarea totala a taxei pentru care, **în aceeasi perioada**, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.

(2) În situatia în care nu sunt îndeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscala de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, persoana impozabila își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui în care a luat nastere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza conditiile necesare aplicarii prevederilor alin. (2), pentru situatia în care dreptul de deducere este exercitat dupa mai mult de 3 ani consecutivi dupa anul în care acest drept ia nastere.

(4) Dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectata pentru perioada fiscala prevazuta la alin. (1) si (2).”

“Art. 147³ - (6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare. Nu poate fi solicitata rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale urmatoare.

(...)

(9) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectueaza de organele fiscale, în conditiile si potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare.”

Conform acestor prevederi legale, se retine ca in cazul taxei pe valoarea adaugata de rambursat regularizarea acesteia se poate face fie de contribuabil, prin compensarea efectuata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata cu taxa de plata rezultata din decontul lunii anterioare sau din deconturile lunilor urmatoare, fara avizul organului fiscal, fie de organele fiscale, prin compensare din oficiu sau prin solicitarea adresata in scris, fie prin rambursare de catre organele fiscale.

Pentru soldul negativ al taxei pe valoarea adaugata, aferenta perioadei fiscale care s-a incheiat la 31 decembrie 2004, persoana impozabila avea optiunea de a solicita rambursarea sau de a reporta soldul in decontul perioadei fiscale urmatoare. Prin raportare, in considerarea regulilor speciale privind regimul taxei pe valoarea adaugata, soldul negativ poate face obiectul unei autocompensari cu TVA colectata in perioada urmatoare.

Totodata, dreptul de a solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei ia nastere la data depunerii decontului de TVA aferent perioadei fiscale din care a rezultat respectivul sold.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si din constatarile efectuate de organele de inspectie fiscala raportate la dispozitiile legale sus invocate rezulta urmatoarele:

- perioada fiscala a societatii este trimestrul calendaristic;
- la data de 31.12.2004 societatea inregistra sold negativ de TVA in suma de ... lei;
- pe toata perioada supusa verificarii, 01.01.2005-30.06.2010, suma de ... lei nu a mai fost ceruta la rambursare;
- in aceasta perioada societatea nu a mai inregistrat sold de TVA de plata;

- prin decontul trimestrial de TVA nr. ..., SC X S.A. a solicitat rambursarea soldului sumei negative de TVA cu optiune de rambursare aferenta trimestrului II 2010 in suma de ... lei, in acest decont fiind preluat si TVA in suma de ... lei, inregistrata in evidenta la 31.12.2004.

Cu privire la prescriptia dreptului de a solicita rambursarea TVA si a dreptului de a stabili obligatii fiscale, prin adresa nr. ... s-a solicitat punct de vedere Directiei Legislatie Cod Procedura Fiscala din cadrul M.F.P. cu privire la prescriptia dreptului contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea.

Prin adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., Secretariatul tehnic al Comisiei fiscale centrale a transmis solutia cuprinsa in Decizia nr. 1/2012 a Comisiei fiscale centrale, in care se precizeaza urmatoarele:

“In interpretarea si aplicarea unitara a prevederilor art. 135 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea soldului negativ de TVA aferent perioadelor fiscale de raportare care s-au incheiat in cursul anului 2004, in conditiile in care contribuabilul nu a inregistrat TVA de plata in perioadele fiscale urmatoare, se implineste la 31.12.2009, cu exceptia perioadei fiscale de raportare care s-a incheiat la 31 decembrie 2004, pentru care prescriptia se implineste la 31.12.2010, daca pana la implinirea acestor termene nu a intervenit o cauza de intrerupere sau suspendare.”

In considerarea celor retinute in Decizia nr.1/2012 a Comisiei fiscale centrale pentru anul 2004, prescriptia dreptului de a solicita rambursarea TVA se determina astfel:

- pentru perioadele fiscale reprezentate de trimestrele I, II, III - 2004, dreptul de a cere rambursarea TVA incepe sa curga incepand cu data de 01.01.2005 si se implineste la 31.12.2009;

- pentru perioada fiscala reprezentata de trim.IV - 2004, dreptul de a cere rambursarea TVA incepe sa curga incepand cu data de 01.01.2006 si se implineste la 31.12.2010.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- soldul de TVA de rambursat inregistrat la 31.12.2004 este in suma de ... lei, din care lei reprezinta TVA negativa (de rambursat) in perioada fiscala de raportare - trimestrul IV 2004 (asa cum rezulta din duplicatul decontului de TVA inregistrat la organul fiscal sub nr. ... remis de AFP sector 1);

- in perioada 01.01.2005-30.06.2010, societatea nu a inregistrat TVA de plata care sa afecteze in sensul reducerii TVA de rambursat existenta in sold la 31.12.2004.

Fata de cele prezentate suma negativa de TVA de ... lei, inregistrata la 30.09.2004, era prescrisa la data solicitarii la rambursare (28.07.2010), deoarece societatea in perioada 01.01.2005-31.12.2009 avea posibilitatea de a solicita la rambursare, respectiv sa-si valorifice acest drept in interiorul acestei perioade. In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand TVA negativa din perioada trim. IV 2004, dreptul de a solicita rambursarea nu era prescris la data de 28.07.2010, data la care societatea a solicitat aceasta suma la rambursare.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata contestatia pentru TVA in suma de ... lei si a se desfiinta in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, respectiv organul fiscal de domiciliu, sa procedeze la o noua verificare, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin analiza **îndeplinirii conditiilor si formalitatilor de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscala de raportare care s-a incheiat la data de 31.12.2004, pentru care termenul de prescriptie s-a implinit la data de 31.12.2010.***

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, **situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare**".*

Conform pct. 11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 *"Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în 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"*.

Motivele invocate de contestatoare in sustinerea cauzei precum ca, creanta fiscala isi pierde individualitatea temporar si ca se consolideaza in decontul urmator nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceasta motivatie ar conduce la imprescriptibilitatea dreptului de a solicita rambursarea TVA, ceea ce ar goli de continut dispozitiile Codului de procedura fiscala vizand prescriptia dreptului de a cere rambursarea TVA, respectiv a organului fiscal de a efectua inspectia fiscala.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 147¹, art. 147³ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.23, art. 135, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011

DECIDE

1. Respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de SC X S.A. pentru TVA in suma de ... lei respinsa la rambursare prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., intocmita de Administratia Finantelor Publice ... din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ...

2. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, respectiv organul fiscal de domiciliu, sa procedeze la o noua verificare, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin analiza **îndeplinirii conditiilor si formalitatilor de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscala de***

raportare care s-a incheiat la data de 31.12.2004, pentru care termenul de prescriptie s-a implinit la data de 31.12.2010.

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