

DECIZIA nr. 101/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
.X.,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sectorului x a Finantelor Publice cu adresa nr. x/2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/2014, cu privire la contestatia formulata de catre **.X.**, cu domiciliul fiscal in Bucuresti, Calea x, sector x.

Obiectul contestatiei inregistrata la registratura organului fiscal sub nr. x/2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/2014, comunicata sub semnatura, la data de x/2014, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X/2014, de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector x a Finantelor Publice, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare in suma de **x lei**
- TVA respinsa la rambursare in suma de **y lei**
- TVA aprobata la rambursare in suma de **z lei**

Societatea contesta suma de **w lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să se pronunte asupra contestației formulate de catre **.X.**

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sectorului x a Finantelor Publice au efectuat o inspectie fiscala la **.X.**, perioada verificata in privinta taxei pe valoare adaugata cu sold negativ, cu optiune de rambursare a TVA fiind x/2008-x/2014.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice cu nr. X/2014, emisa de Administratia Sectorului x a Finantelor Publice in baza Raportul de inspectie fiscala cu nr. X/2014, s-a respins la rambursare TVA in suma de y lei din totalul sumei solicitate la rambursare prin DNOR x/2014, de x lei. Din totalul sumei de y lei respinsa la rambursare, societatea contesta suma de w lei.

Motivul respingerii sumei de y lei, astfel cum s-a mentionat in decizia contestata, a fost: „prescrierea conform prevederilor art. 135 si art. 91 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.”

II. Prin contestatia formulata **.X.**, inregistrata la Administratia Sector x a Finantelor Publice sub nr. x/2014, solicita desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane

juridice cu nr. X/2014, emisa de Administratiei Sectorului x a Finantelor Publice in baza Raportul de inspectie fiscala cu nr. X/2014, prin care organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de **w lei**.

Contestatarul invoca urmatoarele motive de admitere a contestatiei:

La data de x/2014 societatea .X. a inregistrat decontul TVA cu optiune de rambursare cu numarul INTERNT-x/2014 pentru suma de x lei.

In perioada x/2014-x/2014 s-a desfasurat inspectia fiscala anticipata avand ca obiect verificarea anticipata a sumei negative de TVA pentru perioada x/2008-x/2014.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca pentru suma de w lei se aplica prevederile art. 135 si art. 91 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, constatand ca suma respectiva provine dintr-o perioada mai veche de 5 ani, ducand la pierderea dreptului de rambursare.

Contestatarul a inregistrat in perioada ianuarie 2008-mai 2014 TVA de rambursat in suma de u lei, iar in lunile aprilie si august 2010 TVA de plata in suma de q lei, diminuand suma TVA-ului de rambursat.

In consecinta, suma de x lei solicitata la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii mai 2014 nu cuprinde TVA de recuperat aferent perioadei anterioare lunii octombrie 2008, fiind compusa din TVA aferent perioadei iunie 2009-mai 2014.

Contestatarul concluzioneaza faptul ca din soldul TVA de recuperat pentru perioada ianuarie 2008-mai 2014 in suma de u lei a compensat in anul 2010 TVA de plata in suma de q lei, rezultand TVA de recuperat aferent perioadei iunie 2009-mai 2014 in suma de x lei.

S.C. .X. solicita desfiintarea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. X/2014 si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/2014, precum si rambursarea sumei de w lei, aceasta suma nefiind prescisa.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de catre contestatarul, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatarul si de organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea avea dreptul de a solicita la rambursare taxa pe valoare adaugata in suma de w lei, existenta in sold la x2008 in conditiile in care la x/2014 dreptul acestuia la rambursare era prescrist.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice cu nr. X/2014, emisa de Administratiei Sectorului x a Finantelor Publice in baza Raportul de inspectie fiscala cu nr. X/2014 s-a respins la rambursare TVA in suma de y lei, din totalul sumei solicitate la rambursare prin DNOR x/2014, de x lei, deoarece s-a prescrist dreptul de a cere compensarea sau restituirea, in conformitate cu prevederile art.135 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala.

Societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoare adaugata rezultata din decontul de TVA cu sold negativ, cu optiune de rambursare nr. x/2014, in suma de x lei, aferent lunii mai 2014.

Din suma respinsa la rambursare, societatea a contestat suma de w lei.

Conform verificarilor organului fiscal rezulta ca suma de w lei a fost respinsa la rambursare intrucat la x/2013 s-a prescrist dreptul de a cere compensare sau restituire.

Din verificarea efectuata in perioada supusa inspectiei fiscale, organele fiscale au constatat ca societatea a inregistrat in deconturile TVA depuse urmatoarele:

Sold la 30.09.2008 = w lei
TVA deductibila = a lei
TVA colectata = b lei
TVA de rambursat = c lei, din care :
TVA solicitata la rambursare=x lei

In urma verificarii efectuate, TVA de rambursat conform inspectiei fiscale se prezinta astfel:

Sold la 30.09.2008 = 0 lei
TVA deductibila = d lei
TVA colectata = e lei
TVA de rambursat = f lei

Decontul de TVA a fost solutionat astfel:

TVA de rambursat conform fisa = c lei
TVA de rambursat solicitata = x lei
TVA de rambursat respinsa = y lei
TVA de rambursat conform.
inspectiei fiscale = f lei
TVA de ramb. cu drept de
preluare in per.urmatoare = g lei
TVA aprobata la rambursare = z lei

In drept, cu privire la prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea, potrivit art.135 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire.”

Față de dispozițiile legale menționate anterior se reține că, în ceea ce privește prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea creanțelor bugetare, începând cu anul 2004, termenul de prescripție curge în funcție de momentul în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire.

În ceea ce privește obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale, prevederile art. 91 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”, iar potrivit art. 23 din același act normativ:

“(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

În ceea ce privește determinarea taxei pe valoarea adăugată de plată sau a sumei negative a taxei pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, regularizarea și rambursarea taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, sunt aplicabile prevederile stipulate în Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederi similare de la data intrării în vigoare și până în prezent.

Astfel, la data depunerii decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, potrivit art.147³ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei.

(2) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute în prezentul articol, prin decontul de taxă prevăzut la art. 156².

(3) Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat, și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului.

(4) Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă prevăzut la art. 156², din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare, și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului.

(5) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 156², persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (3) și (4), care reprezintă regularizările de taxă, și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

(6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita 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 și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare.

Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.[...]

(9) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare.”

Potrivit acestor prevederi legale, după determinarea taxei pe valoarea adăugată de plată sau a sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prin decontul de taxă. Astfel, suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei

negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat, și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului, iar taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare, și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului.

În situația în care, într-o perioadă fiscală, taxa deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit sumă negativă a taxei din perioada fiscală de raportare, care se poate reporta în decontul perioadei fiscale următoare sau care poate fi solicitată la rambursare de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, caz în care nu se mai reportează în perioada fiscală următoare.

Totodată, conform prevederilor legale, regularizarea taxei pe valoarea adăugată și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei se face prin decontul de taxă, pe baza diferențelor determinate dintre sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată cumulată și suma negativă a taxei pe valoarea adăugată cumulată.

Cu alte cuvinte, dacă, într-o perioadă fiscală de raportare, rezultă suma negativă de taxă pe valoarea adăugată, pentru care nu se solicită rambursarea prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă, aceasta se va reporta în decontul aferent perioadei fiscale următoare, situație în care, în conformitate cu regulile privind regimul taxei pe valoarea adăugată, poate face obiectul unei autocompensări prin decont, respectiv autocompensări cu taxa pe valoarea adăugată de plată din perioada/ perioadele fiscale de raportare următoare sau se poate cumula cu suma negativă a taxei din perioada/perioadele fiscale de raportare următoare, rezultând astfel, după caz, un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare sau un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

Cu privire la întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, art. 92 Cod procedura fiscală prevede:

„(1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune (...)

Art. 2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de Procedura Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare - Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative:

„(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.”

Astfel, art. 7 alin 1 din Decretul nr. 167/1958 prevede: „Prescripția începe să curgă de la data nasterii dreptului la acțiune.”

Din coroborarea prevederilor legale citate, se reține că dreptul contribuabilului - persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA - de a solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei ia naștere la data depunerii decontului de TVA din perioada fiscală

de raportare și se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

- societatea a solicitat rambursarea TVA inregistrata la x/2014 prin decontul de TVA nr. x/2014;
- din suma de x lei reprezentand TVA solicitata la rambursare suma de w lei provine din TVA existenta in sold la x/2008;
- termenul de prescriptie a dreptului de a solicita la rambursare TVA inregistrata la x/2008 se prescrie la 31 decembrie 2013 (dreptul de a cere restituirea/rambursarea incepe sa curga la 01.01.2009 si se implineste la 31.12.2013).

Concluzionand, la x/2014 pentru suma de w leilei reprezentand TVA era prescrist dreptul societatii la solicitarea la rambursarea acesteia.

Societatea avea posibilitatea ca in perioada 01.01.2009 – 31.12.2013 sa solicite rambursarea TVA, perioada in care aceasta nu face dovada vreunui demers in acest sens.

Asa cum rezulta din anexa 10 a raportului de inspectie fiscala societatea a avut TVA de recuperat la sfarsitul fiecarei perioade de raportare incepand cu ianuarie 2009 pana la decembrie 2013, fara ca aceasta sa solicite la rambursare TVA in interiorul perioadei de prescriptie.

Fata de cele prezentate contestatia societatii urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul dispozitiilor art. 2, art.23, art. 91, art. 92 si art. 135 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art. 7 alin (1) din Decretul nr. 167/1958, art. 147³ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale dispozitiilor art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. (a) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata

DECIDE:

Respinge contestatia formulata de catre .X., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/2014 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sectorului x a Finantelor Publice.

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