

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. ____ / ____ 2008
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. O S.R.L., jud. PA,
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii P prin adresa nr., inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala asupra contestatiei formulate de **S.C.O SRL** impotriva deciziei de impunere nr. incheiata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii P – Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, din care societatea contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.**207** din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii deciziei de impunere contestata respectiv 16.04.2008, asa cum rezulta din adresa nr. si data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice P - Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii P, respectiv 09.05.2008, potrivit stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe originalul contestatiei.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin.(1), art. 207 si art. 209,alin.1, lit.b, coroborat cu pct. 5.4 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. O S.R.L. din P, jud. P contesta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre Activitatea de inspectie fiscala, in data de 09.04.2008, precizand urmatoarele:

Diferentele calculate de organele de inspectie fiscala sunt aferente decontului de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii ianuarie 2008 cu optiune de rambursare pentru perioada 01.01.2008 – 29.02.2008, unde sumele contestate au fost inscrise la randurile de regularizari.

Societatea contesta **suma totala de x lei**, reprezentand :

- taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei, astfel: *suma de x lei* aferenta cheltuielilor de protocol inregistrate in anul 2006 si *suma de x lei*, aferenta facturilor emise in perioada ianuarie-februarie 2007 de catre furnizori care nu au fost inscrise in jurnalele de cumparari si deconturile lunilor respective;
- taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei aferenta facturilor emise in perioada ianuarie-februarie 2007 de catre societate care nu au fost inscrise in jurnalele de vanzare si deconturile lunilor respective.

Referitor la *suma de x lei*, societatea contestatoare mentioneaza ca la momentul efectuarii cheltuielilor de protocol a facut inregistrarea 4428 *Taxa pe valoarea adaugata neexigibila = 401 Furnizori*, urmand ca la inchiderea exercitiului financiar si intocmirea situatiilor financiare anuale, pe baza profiturilor reale inscrise in bilantul contabil sa determine cheltuielile efective de protocol legal deductibile si respectiv taxa pe valoarea adaugata aferenta prin inregistrarea contabila 4426 *Taxa pe valoarea adugata deductibila = 4428 Taxa pe valoarea adaugata neexigibila*. Prin urmare, deductibilitatea acestei sume ar fi trebuit inregistrata in contul 4426 *Taxa pe valoarea adugata deductibila* si respectiv in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii in care s-a depus bilantul contabil. Societatea contestatoare mentioneaza ca in aceasta perioada au avut loc modificari de personal, drept pentru care aceasta suma a fost trecuta in contul 473 *Decontari din operatii in curs de clarifiare*, urmand sa se revina asupra acestor sume cand situatia ar fi fost clarificata.

De asemenea, societatea sustine ca odata cu inventarierea din luna decembrie 2007, valorificarea acestuia s-a efectuat in ianuarie 2008 si s-au inregistrat rezultatele in balanta aceleasi luni, fiind inregistrate si in decontul de taxa pe valoarea adaugata la randul regularizari.

Fata de cele prezentate, societatea considera ca in conformitate cu Codul fiscal taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol este deductibila, iar prin OMFP nr. 1752/2005 sunt permise efectuarea inregistrarilor in contul 473 *Decontari din operatii in*

curs de clarificare in conditiile in care exista neclaritati in legatura cu sumele. Conform art.147¹, alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele justificative a taxei prevazute de art.146, persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt indeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, incepand cu 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere.

Totodata, societatea mentioneaza ca la controalele ulterioare lunii martie 2007 sumele erau inregistrate in contul 473 *Decontari din operatii in curs de clarificare* si au fost aduse la cunostinta organelor de inspectie fiscala prin solicitarea de catre acestia a balantei de verificare si explicatiei soldurilor conturilor.

Societatea mentioneaza ca perioada a fost controlata de catre organele fiscale inclusiv inregistrarile contabile care au fost acceptate ca atare cu exigibilitate si deductibilitate ulterioara, subliniind ca aceste sume nu au fost inregistrate pe cheltuieli, fapt care ar fi insemnat ca nu aveau dreptul la exigibilitate si deductibilitate.

Referitor la *suma de x lei si suma de x lei* aferente facturilor emise in perioada ianuarie - februarie 2007 de catre societate si care nu au fost inscrise in jurnalele de vanzare si cumparare si in deconturile lunilor respective, aceasta sustine ca si in cazul prezentat mai sus, documentele au fost inregistrate in contul 473 *Decontari din operatii in curs de clarificare*, care o data cu inventarierea efectuata in decembrie 2007 si valorificarea inventarierii s-a efectuat in balanta de verificare a lunii ianuarie 2008, si s-a inregistrat in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii ianuarie 2008 la randul regularizari.

Fata de situatia de drept prezentata de societatea contestatoare la punctul de mai sus, aceasta mentioneaza ca in decizia de impunere organele de inspectie fiscala fac trimitere la art.105, alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala " ... *inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii*".

Referitor la concluzia organelor de inspectie fiscala privind corectia materiala, societatea mentioneaza ca sumele la care se fac referire au fost trecute la regularizari in luna ianuarie 2008, ceea ce inseamna luna curenta si nu s-au facut corectii la deconturile de taxa pe valoarea adaugata ale lunilor carora au fost emise documente potrivit pct.4.1 din Ordinul nr. 179/2007.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 09.04.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii P, au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala la SC O SRL s-a efectuat ca urmare a solutionarii deconturilor cu suma negativa inregistrata la organele de inspectie fiscala cu optiune de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei si respectiv de x lei.

Ultima verificare fiscala a avut ca obiectiv taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei noiembrie - decembrie 2007, constatari care au fost cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. in baza caruia a fost emisa decizie de impunere nr.

In decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii ianuarie 2008 la randul 12 "*Regularizari taxa colectata*" si randul 23 "*Regularizari taxa dedusa*" organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea O SRL a in scris suma de x lei si respectiv suma de x lei, dupa cum urmeaza:

- taxa pe valoarea adaugata colectata in *suma de x lei*:
 - suma de - x lei, taxa rezultata din stornarea taxei pe valoarea adaugata colectata suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala nr., pentru livrari de bunuri inregistrate in luna iulie 2007, in afara Comunitatii, nejustificate in totalitate cu documente legale;
 - suma de x lei, taxa pe valoarea adaugata colectata in scrisa in factura nr. emisa catre SC P SRL, neevidentiata in jurnalul de vanzari si in decontul aferent lunii ianuarie 2007.
- taxa pe valoarea adaugata deductibila in *suma de x lei*:
 - suma de x lei, taxa pe valoarea adaugata rezultata din facturi emise in perioada ianuarie – februarie 2007 de catre furnizorii de utilitati si alte bunuri, care nu au fost in scrise in jurnalele de cumparari si deconturile perioadei respective;
 - suma de x lei, taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta actiunilor de protocol inregistrate in anul 2006.

Din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala s-au retinut urmatoarele:

-din documentele prezentate de societatea contestatoare pentru justificarea operatiunilor de export de bunuri in afara Comunitatii s-a constatat ca acestea nu contin certificarea biroului vamal de iesire din spatiul comunitar si in consecinta, diminuarea taxei colectate de x lei nu se justifica.

-operatiunile pentru care societatea a in scris taxa colectata si deductibila in decontul lunii ianuarie 2008 la randurile de regularizari, au

fost aferente anului 2006 si lunilor ianuarie - februarie 2007, perioade care au fost cuprinse in controale finalizate prin rapoarte de inspectie fiscala.

Potrivit art. 105, alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii*", avand in vedere ca s-a constatat ca societatea s-a aflat in posesia documentelor justificative in perioadele la care operatiunile respective se refera (deoarece au fost evidentiata in contabilitate in contul 473 *Decontari din operatii in curs de clarifiare*), iar corectarea deconturilor de taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadelor anterioare nu era posibila, potrivit pct. 4.1 din Ordinul nr.179/2007 pentru aprobarea Instructiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de TVA "*nu este posibila pentru perioade fiscale care au fost supuse inspectiei fiscale sau pentru care este in curs de derulare o inspectie fiscala*", organele de administrare fiscale au procedat la diminuarea taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta perioadei verificate cu suma de x lei, din care:

- x lei taxa pe valoarea adaugata aferenta stocului de tesatura neconsumata in productie;

- x lei (x lei TVA deductibila – x lei TVA colectata) aferenta perioadei fiscale anterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1.Referitor la suma de x lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata deductibila, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata evidentiata in facturi de achizitii, in conditiile in care nu au fost inscrise in jurnalele de cumparari si in deconturile perioadelor respective, aceasta fiind inregistrate in contul « 473 - decontari din operatii in curs de clarificare » pana la primirea exemplarului original.

In fapt, in decontul de taxa pe valoare adaugata aferent lunii ianuarie 2008 societatea contestatoare a inregistrat la randul 23 regularizari, suma de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise in perioada ianuarie - februarie 2007 de catre furnizori de utilitati si alte bunuri, suma care a fost inregistrata in perioada ianuarie – februarie 2007 in contul « 473 - decontari din operatii in curs de clarificare » si nu in contul de taxa pe valoarea adaugata deductibila.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei pentru luna ianuarie 2008, pe considerentul ca potrivit legislatiei in vigoare, operatiunile

pentru care societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata deductibila in decontul lunii ianuarie 2008, la randul de regularizari, au fost aferente anului 2007, perioada care a fost cuprinsa in controale finalizate prin rapoarte de inspectie fiscala, invocand in acest sens prevederile art.105, alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat.

Contestatoarea argumenteaza aceste inregistrari in contul 473 si exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in luna ianuarie 2008, prin prisma prevederilor art.146, art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46.1 din Normele metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003, care conditioneaza dreptul de deducere de existenta originalului facturii, originale pe care le-a primit in luna ianuarie 2008.

In drept, art.147¹, alin.(2), art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare incepand cu 01.01.2007 si pct.46 (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003, prevad:

Art. 147¹

“ [...] (2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”

Art. 146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

- a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);**
- b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - g):**

1. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei; [...]”

Pct.46. (1) “ Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca suma de x lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturi emise in perioada ianuarie – februarie 2007 ce a fost inregistrata in contul « 473 - decontari din operatii in curs de clarificare », intrucat la data depunerii deconturilor (ianuarie – februarie 2007) societatea contestatoare invoca faptul ca nu detinea documentele originale si nu indeplinea conditiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor legale, respectiv art.146 din Codul fiscal si pct.46.1 din Hotararea Guvernului nr 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003.

Totodata, societatea sustine ca a fost obligata sa inregistreze aceste facturi in contul « 473 - decontari din operatii in curs de clarificare » pana la primirea exemplarului original, fapt pentru care si-a exercitat dreptul de deducere incepand cu luna ianuarie 2008 pe baza exemplarului original al facturilor primite ulterior.

Fata de aceste argumente ale societatii, din dosarul cauzei nu rezulta daca organele de inspectie fiscala au verificat daca facturile originale au fost primite in luna ianuarie 2008, situatie in care sunt indeplinite conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere in perioada fiscala cand au fost primite facturile in original, conform art.147¹, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Mai mult, se retine faptul ca nici prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala nu raspund la aceste argumente invocate de societate, pentru a justifica aplicarea prevederilor art.105, alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, care precizeaza urmatoarele:

“ Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”

Prin urmare, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, fapt pentru care urmeaza **sa se desfiinteze partial** Decizia de impunere nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii P pentru **taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de x lei**, in conformitate cu art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

“(3) 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”,

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte organe decat cele care au incheiat actul de control contestat, sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta, cele precizate in prezenta decizie.

La verificare, organele de inspectie fiscala vor analiza si daca societatea a inregistrat in luna ianuarie 2008 trecerea sumei de x lei din contul « 473 - decontari din operatii in curs de clarificare » in contul 4426 TVA deductibila, respectiv daca aceasta suma a fost inregistrata in jurnalele de cumparari pentru luna ianuarie 2008.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei rezultata ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita a se pronunta daca SC O SRL are drept de deducerea taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care a fost evidentiata in decontul de taxa la randurile de regularizari si este aferenta unei perioade deja verificata.

In fapt, ca urmare a verificarii efectuate pentru solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare pentru luna ianuarie 2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a cuprins in suma totala inscrisa la randul 12” *Regularizari taxa colectata*” suma de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata inscrisa in factura nr. emisa catre SC P SRL care nu a fost evidentiata in jurnalul de vanzari si in decontul aferent lunii ianuarie 2007, iar in suma totala inscrisa la randul 23 ” *Regularizari taxa deductibila*” a fost cuprinsa suma de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta actiunilor de protocol inregistrate in anul 2006.

Din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea O SRL a inscris sumele mentionate, reprezentand

taxa pe valoarea adaugata colectata si deductibila in decontul lunii ianuarie 2008 la randurile de regularizari, fiind aferente anului 2006 si lunii ianuarie 2007, perioade cuprinse in controale finalizate prin rapoarte de inspectie fiscala in baza carora au fost emise decizii de impunere.

In drept, art.105, alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, precizeaza:

“ Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”

Se retine ca taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei constatata, solicitata la rambursare prin decontul aferent lunii ianuarie 2008 si respinsa la rambursare de catre organele de inspectie fiscala este aferenta diferentei dintre taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei, aferenta cheltuielilor de protocol inregistrate in anul 2006, si taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, asa cum s-a retinut la situatia de fapt.

Fata de perioada precedenta nu au aparut elemente suplimentare care sa conduca la reverificarea perioadei aferente anului 2006 si luna ianuarie 2007, perioade cuprinse in controale finalizate prin rapoarte de inspectie fiscala si decizii de impunere emise in baza acestor rapoarte de inspectie fiscala, intrucat documentele respective au fost invocate in actele de control precedente, deci cunoscute inspectorilor fiscali la data verificarilor in cauza.

Prin urmare, realitatea si legalitatea operatiunilor derulate in perioadele deja controlate, respectiv acordarea dreptului de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei se poate efectua numai in urma reverificarii perioadelor aferente anului 2006 si lunii ianuarie 2007.

Asa cum rezulta din Capitolul V - Discutia finala cu contribuabilul, prin declaratie, reprezentantul societatii recunoaste ca a pus la dispozitie organelor de inspectie fiscala toate documentele si informatiile solicitate.

Intrucat societatea contestatoare s-a aflat in posesia documentelor justificative in perioadele cand au fost efectuate cheltuielile de protocol, acestea au fost inregistrate in evidenta contabila in contul 4428 “ Taxa pe valoarea adaugata neexigibila” si apoi ulterior lunii martie 2007 in contul 473 ” Operatiuni in curs de clarificare”. In conformitate cu prevederile art. 147¹, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitor la dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata exercitat prin

decont.” *Orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectata, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeasi perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art.145 - 147...”*

Corectarea deconturilor de taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadelor anterioare, nu era posibila, deoarece potrivit pct.4.1 din Ordinul nr. 179/2007 pentru aprobarea Instructiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de TVA, *nu este posibila pentru perioade fiscale care au fost supuse inspectiei fiscale sau pentru care este in curs de derulare o inspectie fiscala”*.

Astfel, faptul ca societatea nu a beneficiat de prevederile legale privind exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile de protocol, nu poate justifica reverificarea unor perioade intrucat interpretarea gresita a actelor normative nu poate reprezenta date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii primelor verificari.

Prevederile mai sus mentionate trebuie interpretate in sensul mentinerii stabilitatii raporturilor juridice de drept fiscal, stabilitate care nu putea fi asigurata daca normele legale privind reverificarea aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit nu ar fi respectate, exceptiile fiind de stricta aplicare.

Mai mult, nu pot fi retinute motivatiile prezentate de societate in sustinerea contestatiei cu privire la inregistrarea taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta cheltuielilor de protocol in decontul lunii in care “s-a depus bilantul contabil”.

In acest sens, pct.6 alin.(12) din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

“(12) Încadrarea în plafoanele prevăzute la alin. (11) lit. a) - c) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale.[...]. Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează taxa, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele. Taxa colectată aferentă depășirii se calculează și se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus sau trebuie să depună situațiile financiare anuale”, rezultand astfel ca in decontul din luna depunerii situatiilor financiare se inscrie taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta depasirii plafonului cheltuielilor de protocol si nu taxa pe valoarea adaugata deductibila, aceasta inregistrandu-se in timpul anului odata cu evidentierea cheltuielilor de protocol, urmand ca la inchiderea exercitiului sa se determine depasirea(baza de impozitare) si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta depasirii plafoanelor prevazute de lege.

Prin adresa nr., Directia Generala a Finantelor Publice P comunica deciziile de impunere emise urmare a verificarii perioadei

01.12.2006 – 28.02.2008, Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, astfel:

- decizia de impunere nr., necontestata de societate;
- decizia de impunere nr., contestata de societate;
- decizia de impunere nr., necontestata de societate;
- decizia de impunere nr., necontestata de societate;
- decizia de impunere nr., contestata de societate;
- decizia de impunere nr., necontestata de societate;

precizand totodata ca deciziile de impunere nr. si nr., solutionate de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu au avut ca obiect taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei neacceptata la rambursare prin decizia de impunere nr..

Avand in vedere prevederile legale anterior precizate si atata timp cat perioadele aferente anului 2006 si lunii ianuarie 2007, perioade cuprinse in controale finalizate prin decizii de impunere necontestate iar cele contestate nu au avut ca obiect si taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu pot reveni asupra acestor perioade pentru a da curs solicitarilor contestatoarei, respectiv pentru a verifica documentele aferente perioadelor anterior mentionate si pentru a stabili daca aceasta poate sau nu sa beneficieze de rambursarea taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor legale.

In consecinta, avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata si au respins la rambursare **suma de lei**, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. O S.R.L.

In ceea ce priveste suma de x lei, reprezentand diferenta intre suma de x lei precizata in contestatie si suma x lei (x+x lei), reprezentand taxa pe valoarea adaugata contestata, se retine faptul ca aceasta este o eroare materiala, de aditie, si nu o suma contestata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. O S.R.L pentru suma totala de **x lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

2. **Desfiintarea partiala** a Deciziei de impunere nr. intocmita de catre organele de inspectie fiscala ale Administratia Finantelor Publice

pentru Contribuabili Mijlocii P pentru suma totala de **x lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte organe decat cele care au incheiat actul atacat, sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit in conformitate cu prevederile legale incidente si tinand cont strict de cele precizate in decizia de solutionare.