



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 97/2008

DECIZIA NR. 97/18.12.2008

privind soluționarea contestației depuse de **S.C. S I S.R.L.**
din B , Cartier , Str. , F , H , înregistrată la D.G.F.P.
Bistrița- Năsăud sub nr. 32.205/23.10.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a fost sesizată prin adresa nr. 2164/22.10.2008 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, în legătură cu contestația depusă de **S.C. S I S.R.L.** din B .

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.636/24.09.2008 întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, act prin care s-a stabilit, printre altele, în sarcina petentei taxa pe valoarea adăugată în cuantum de s lei precum și accesorii aferente în cuantum de s1 lei .

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și art. 209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală ®, și pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să soluționeze cauza.

Prin scrisoarea nr.32.205/04.11.2008 (fila nr. 63) s-a solicitat petentei precizarea, în termen legal, a motivelor de drept pentru suma care constituie obiectul contestației precum și transmiterea deconturilor de taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei verificate. Deoarece scrisoarea expediată prin poștă cu confirmare de primire a fost returnată (filele nr. 64-65), s-a procedat la transmiterea acesteia către organul fiscal care a efectuat controlul pentru a fi înmănată contestatarului (fila nr. 66). Urmare acestei proceduri, petenta a dat curs solicitărilor prin scrisoarea înregistrată sub nr. 35.031 din 02.12.2008.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare al contestației.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 636/24.09.2008 (filele nr. 34-36) organele fiscale din cadrul Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița au stabilit, taxă pe valoarea adăugată în cuantum de s lei, precum și accesorii aferente.

În fapt, inspecția fiscală generală s-a efectuat ca urmare solicitării unui control fiscal de către contestatară, prin adresa nr. 10/24.06.2008, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița sub nr. 15594/24.06.2008, perioada verificată pentru impozitul indirect, taxa pe valoarea adăugată, fiind intervalul de timp 01.10.2005- 30.06.2008.

Prin cap. I Date despre inspecția fiscală, pct. I Modul de ducere la îndeplinire a dispozițiilor stabilite prin ultimul act de control din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 24.09.2008 sub nr. 1928/25.09.2008 (filele nr. 12-27), se arată faptul că din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, societatea a fost verificată de către organele de inspecție fiscală cu ocazia soluționării cererii de rambursare nr. 40999/14.10.2005, conform Raportului de inspecție fiscală nr. 5/21.11.2005, perioada cuprinsă la verificare fiind de la 01.10.2004-30.09.2005, act prin care nu i-a fost aprobată la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de s2 lei. În urma contestației depusă, Biroul de soluționare contestații prin decizia nr. 30/29.03.2006 a desființat actul de control și decizia de impunere nr. 5280/24.11.2005, încheindu-se, în urma reverificării Raportul de inspecție fiscală nr.7/29.09.2006, în baza căruia prin decizia de impunere nr. 964/29.09.2006, s-au stabilit difetențe suplimentare în sumă de s3 lei. SC S I SRL a contestat și acest act, cerere respinsă prin decizia nr. 98/15.12.2006 emisă de Biroul de soluționare a contestațiilor. În acest sens au fost lăsate măsuri de dus la îndeplinire de către agentul economic referitoare la înregistrarea și achitarea sumelor menționate anterior. Astfel, ulterior, cu ocazia inspecției fiscale generale care a cuprins perioada 01.10.2005-30.06.2008, s-a constatat că măsurile prevăzute în actul de control precedent, în termenele și în condițiile stabilite de către acestea, nu au fost îndeplinite, încălcând prevederile art. 105 alin. (9) din Codul de procedură fiscală ®, fapt sancționat de organele de control prin Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. 31555/23.09.2008.

Motivele care au condus la stabilirea suplimentară în sarcina petentei a sumei de s lei, așa cum rezultă și din raportul de inspecție fiscală nr. 1928/25.09.2008, (fiind preluate și în referatul cu propuneri de soluționare a contestațiilor), rezidă în faptul că :

- În decontul de TVA aferent trimestrului I 2007, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. 213594/25.04.2007, societatea a înscris eronat suma de s3 lei la rândul 27 "Regularizări taxa dedusă", fără a prezenta organului de inspecție fiscală nici un document justificativ care a stat la baza acestei operațiuni de regularizare. Conform constatărilor, suma respectivă reprezintă taxa pe valoarea adăugată care nu a fost aprobată la rambursare cu ocazia soluționării decontului cu opțiune de rambursare a TVA nr. 40.999/14.10.2005, sumă care la vremea respectivă a fost contestată. Iar urmare soluționării acestei contestații, s-a emis Decizia nr. 98/15.12.2006 prin a

căruia dispozitiv a fost respinsă taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, în sumă de s3 lei, menținându-se astfel constatările organelor de control .

Urmare verificărilor efectuate ulterior, organele de inspecție fiscală au constatat că, în ceea ce privește suma respinsă la rambursare , așa cum a fost stabilită prin decizia de impunere nr. 964/29.09.2006, SC S I SRL nu a stornat din evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, neadmisă la rambursare și nici nu a întocmit corect deconturile de TVA ulterioare verificării , fiind preluat ca sold din luna precedentă taxa pe valoarea adăugată care a fost solicitată la rambursare și neadmisă, fapt ce a condus la denaturarea soldului datorat de societate conform evidenței sintetice pe plătitor. Concret, SC S I SRL trebuia să storneze taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de s3 lei, însă aceasta nu a stornat-o din evidența contabilă, înregistrând în luna septembrie 2006 prin formula contabilă 473=4481, suma respectivă. În luna martie 2007, petenta stornează înregistrarea precizată anterior și cuprinde suma de s3 lei în decontul de TVA pe rândul de regularizări la TVA deductibilă.

Referitor la suma contestată de petentă , în cuantum de s4 lei (aceasta intră în componența sumei de s3 lei), aferentă facturii de avans și respectiv a celor de stornare a avansului de la SC S M SRL, organele de inspecție fiscală concluzionează că nu au putut acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată din motiv că aceasta a fost respinsă la rambursare conform actului de control precedent pe linie de TVA (cu referire la RIF nr. 7/29.09.2006).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr.636/24.09.2008 (filele nr. 34-36), petenta depune contestație înregistrată la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. 31.341/16.10.2008, fiind redirecționată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița și înregistrată sub nr.2241/17.10.2008 (filele nr. 57-58). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr.32.205/23.10.2008.

II.1. În cuprinsul cererii sale petenta solicită desființarea parțială a deciziei de impunere nr. 636/24.09.2008, și în consecință anularea sumei de s4 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere aferentă facturii de avans motocicletă nr. 6321042/02.06.2005, pentru următoarele motive :

În fapt, prin factura cu datele de identificare mai sus amintite (fila nr. 49), s-a facturat avans motocicletă în sumă de s5 lei către SC S M SRL pentru a garanta SC S I SRL la o societate de leasing. Prin facturile nr. 3215570/27.10.2005, 2315588/18.11.2005, 1301633/29.12.2005, 1301731/15.02.2006, 1301918/31.03.2006, 1301925/30.04.2006, 1301932/05.05.2006, 1301934/15.05.2006 atașate la filele nr. 45-49 s-a stornat integral acest avans, colectând și plătiind taxa pe valoarea adăugată aferentă . Prin neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată la factura de stornare, contestatara susține că nu putea fi obligată să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor de stornare, pentru că în acest mod este supusă unei duble impozitări: o dată când s-a refuzat dreptul de deducere iar apoi când s-a efectuat

stornarea. Petenta mai arată faptul că cele două operațiuni de facturare a avansului și respectiv de stornare a acestuia au făcut obiectul unor inspecții fiscale diferite: astfel prima operațiune a fost reflectată în Raportul de inspecție fiscală nr. 4237/29.09.2006 unde s-a efectuat verificare pentru perioada 01.10.2004-30.09.2005, act prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii reprezentând avans motocicletă, iar facturile de stornare au fost aferente perioadei verificate de la 01.10.2005-30.06.2008, fiind incidente Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 24.09.2008 sub nr. 1928/25.09.2008, fără ca însă organele de control la verificare să aibă în vedere acest lucru.

II.2. În cadrul aceleași cereri petenta contestă și Raportul de inspecție fiscală nr. 1928/25.09.2008 pentru următoarele motive:

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. 4237/29.09.2006 s-a acceptat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de s6 lei, fără ca de această sumă să se țină seama la următorul control fiscal, denaturând soldul obligației de plată cu această sumă, atrăgând și majorări de întârziere aferente.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. 1928/25.09.2008, în anexa II se arată că s-a plătit suma de s7 lei, în data de 28.07.2008, considerată de petentă eronată deoarece a plătit cu ordinul de plată suma de s8 lei, iar cu diferența de s9 lei a crescut suma obligațiilor de plată, sumă care atrage și majorări de întârziere.

Față de cele arătate mai sus, petenta solicită recalcularea obligațiilor în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată cât și a majorărilor de întârziere.

II.3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de s10 lei, refuzată la deducere, ce intră în componența sumei de s3 lei, petenta solicită ca Biroul de soluționare contestației să se pronunțe dacă taxa pe valoarea adăugată în sumă de s9 lei se poate deduce conform titlului VI, punctului 42, alin. (9) din HG. nr. 44/2004, pentru că societatea a notificat și optat în acest sens pentru taxarea veniturilor din închirieri.

III. Având în vedere motivele invocate de petentă, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în speță se rețin următoarele :

III.1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată contestată, în sumă de s4 lei.

Speța supusă soluționării, pentru acest capăt de cerere, este de a stabili dacă Biroul de soluționare contestației, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate împotriva taxei pe valoarea adăugată în quantum de s4 lei, în condițiile în care, organul de soluționare, prin Decizia nr.98/15.12.2008 rămasă definitivă, a rezolvat dosarul nr. 102/2006, având același obiect, aceeași cauză și aceleași părți.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. 964/29.09.2006 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 7/29.09.2006 s-a stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de s3 lei (s4+s9), contestată de petentă, cerere soluționată prin Decizia nr.

98/15.12.2006 emisă de Biroul soluționare contestații, prin a cărui dispozitiv a fost respinsă contestația pentru această sumă.

Cu ocazia inspecției fiscale generale aferente perioadei 01.10.2005-30.06.2008, s-a constatat că petenta nu a dus la îndeplinire măsurile dispuse la controlul anterior, măsuri confirmate și menținute prin decizia de soluționare a contestației nr. 98/15.12.2006 pronunțată în dosarul nr. 102/2006, cuprinzând în mod nelegal suma de s3 lei (sumă în care este inclusă și suma de s4 lei ce face obiectul prezentei cauze) în decontul lunii martie 2007 la rândul de regularizări a taxei deductibile.

Față de cele de mai sus constatăm că , referitor la acest capăt de cerere, petenta a mai formulat o contestație asupra căreia organul de soluționare prin Decizia nr. 98/15.12.2006 dată în dosarul nr. 102/2006, s-a pronunțat în sensul respingerii taxei pe valoarea adăugată în sumă de s3 lei (s4+s9) și menținerea măsurilor dispuse de organele de inspecție în acest sens. În prezența acestei stări de fapt organul de soluționare nu se mai poate investi cu analizarea fondului cauzei, existând autoritatea de lucru judecat.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 213 din Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 9.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, prevederile art. 166 din Codul de procedură civilă, precum și art. 1200 pct.4, art. 1201 și 1202 alin. (1) din Codul civil.

Potrivit dispozițiilor art. 213 alin . (1) și (5) din Codul de procedură fiscală, ® :

“(1) 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.”

“(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

La punctul 9.4 din O.M.F.P. nr. 519 /2005 cuprinzând Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, ®, se precizează :

„Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: necompetența organului care a încheiat actul contestat, prescripția, excepția prevăzută de art.102 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, republicat, autoritatea de lucru judecat, etc.”

Articolul 166 din Codul de procedură civilă dispune că: “Excepția puterii lucrului judecat se poate ridica, de părți sau de judecător, chiar înaintea instanțelor de recurs”.

Reglementând prezumțiile legale, art. 1200 pct. 4 din Codul civil dispune : “Sunt prezumții legale acelea care sunt determinate special prin lege, precum : **puterea de lege acordată autorității lucrului judecat**”.

Condițiile cumulative care trebuie îndeplinite pentru existența acestei prezumții sunt prevăzute de art. 1201 Cod civil, conform cărora : **“Este lucru judecat atunci când**

a doua cerere în judecată are același obiect, este întemeiată pe aceeași cauză și este între aceleași părți, făcute de ele și în contra lor în aceeași calitate.”

Astfel, constatăm că în speță există triplă identitate a elementelor structurale și a condițiilor cumulative pe care le reclamă art. 1201 din Codul civil , și anume de obiect, de cauză și de părți:

În ceea ce privește identitatea de obiect, constatăm că în baza contestației depuse în acest dosar, petenta a solicitat acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de s4 lei aferentă facturii de avans pentru achiziționarea unei motociclete, cerere asupra căreia autoritatea fiscală s-a pronunțat prin Decizia nr. 98/15.12.2006.

Identitatea de cauză, respectiv a faptului generator ce a declanșat litigiul fiscal, constă în neluarea în considerare, a deducerii taxei pe valoarea adăugată aferentă avansului pentru achiziția motocicletei, motivat în drept și în fapt prin Decizia nr. 98/15.12.2006.

Identitatea de părți, respectiv identitatea juridică a acestora, este evidentă, pe de o parte fiind agentul economic, prin persoana juridică S.C. S I S.R.L., iar pe de altă parte, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud.

Față de cele de mai sus rezultă indubitabil că în cauză există puterea lucrului judecat și drept urmare reabordarea fondului litigiului fiscal este imperativ interzisă în condițiile în care acesta a fost tranșat definitiv prin Decizia nr. 98/15.12.2006, decizie care a fost menținută și în instanța de contencios.

III.2. Așa cum rezultă din pct. II.2. al contestației formulate de către petentă, aceasta contestă și suma de s6 lei, care a fost acceptată la rambursare prin Raportul de inspecție fiscală nr. 4237/29.09.2006, dar care nu a fost cuprinsă ulterior în anexa nr. 2 (fila nr. 9) din Raportul de inspecție fiscală nr.1928/25.09.2008, motiv care a determinat creșterea soldului obligației pe plată cu această sumă. De asemenea din anexa nr. 2 a aceluiași act contestat petenta arată că a plătit în data de 28.07.2008 suma de s8 lei (atașând ordinele de plată la fila nr. 56), însă organele de specialitate au luat în considerare suma de s7 lei, iar cu diferența de s10 lei a crescut soldul obligației de plată.

Este lesne de observat faptul că, față de cele prezentate mai sus, petenta formulează contestație la Raportul de inspecție fiscală, anexa nr.2., cu referire la modalitatea de determinare, de evidențiere, de calcul și de plată a taxei pe valoarea adăugată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 209 din Codul de procedură fiscală ® coroborate cu art. 213 alin. (5) din același act normativ.

În conformitate cu art. 209 alin. (1) lit. a) :

Art. 209 (1): **“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează :**

a) *contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se*

soluționează de către organele competente la nivelul direcțiilor generale unde contestatarul are domiciliul fiscal [...]”.

Alineatul 2 al art. 209 din Codul de procedură fiscală stipulează :

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrativ fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Având în vedere că prin capătul de cerere formulată petenta a contestat **Raportul de inspecție fiscală** , cu referire la modalitățile de determinare, calculare, reținere și plată a taxei pe valoarea adăugată, este limpede că, din punct de vedere al competenței materiale, analizată prin prisma normelor legale antecitate, soluționarea cererii revine organului fiscal emitent al actului contestat.

Așa fiind, urmează a fi aplicate prevederile art. 213 alin. (5) din Codul de procedură fiscală ®, potrivit cărora : *“organul de soluționare se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*.

Având în vedere normele imperative de competență materială stabilite prin art. 209 din Codul de procedură fiscală ® coroborate cu prevederile art. 158 și 159 din Codul de procedură civilă ®, urmează, pentru acest capăt de cerere, să se decline competența de soluționare a contestației și trimiterea dosarului Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, organ emitent al actului administrativ atacat.

III. 3. Visavis de capătul de cerere referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S9 lei prin care petenta acceptă faptul că nu i-a fost acordat dreptul la deducere pentru această sumă, solicitând însă ca organele de soluționare să se pronunțe dacă poate să deducă acest impozit indirect, conform titlului VI, pct.42 alin. (9) din HG nr. 44/2004, întrucât societatea a notificat și optat pentru taxarea veniturilor din închirieri, prin adresa nr. 24650/25.11.2005, constatăm următoarele:

Competența materială a Biroul de soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud este, așa cum s-a arătat și la pct. II.2., soluționarea contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală, contestații care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei. Prin acest capăt de cerere, este limpede că petenta solicită consultanță în ceea ce privește ajustarea taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care prin notificarea comunicată organelor fiscale, trece de la regimul de scutire al taxei la cel de taxare pentru operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k din Codul fiscal. Menționăm că pentru cereri având astfel de obiect, organele de soluționare nu se pot investi, asemenea solicitări trebuind îndreptate structurilor de “Asistență contribuabili”.

Pentru motivele invocate la pct. III.1, în temeiul art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® se

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate de S.C. S I S.R.L. din B , Str. , Ferma , Hala , pentru suma de s4 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, și pe cale de consecință menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 636/24.09.2008 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, ca urmare a faptului că în cauză există autoritate de lucru judecat.

2. Declinarea competenței de soluționare a capătului de cerere cuprins la pct. III.2 din contestație, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, organ căruia i se transmite dosarul parțial al contestației formulate de **SC S I SRL** din B, vizând acest capăt de cerere, în vederea rezolvării ei în termen legal.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) coroborat cu art. 210 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® organul emitent va emite o decizie de soluționare a contestației, prin care va rezolva și problema legată de accesoriile calculate ca urmare regularizărilor despre care s-a făcut vorbire în Raportul de inspecție fiscală nr. 1928/25.09.2008, împotriva căreia agentul economic va putea formula acțiune la instanța judecătorească de contencios administrativ.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

p.DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.

Adresa: Bistrița, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrița-Năsăud, cod postal 420080;
e-mail:contestații @dgfp _bn.ro; telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880
