

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
A MUNICIPIULUI BUCURESTI  
SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. 175 din 13.06.2007** privind solutionarea contestatiei  
formulata de **SC A SRL**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ....../.....2007

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr. ....../....., inregistrata sub nr. ....../.....2007 de catre Administratia Finantelor Publice sector    cu privire la contestatia formulata de SC A SRL, cu sediul in ..... Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata sub nr. ....../.....2007, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../.....2007, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ....../.....2007 si comunicata sub semnatura in data de .....2007.

Suma contestata este de **X** lei, din care:

- X1 lei taxa pe valoarea adaugata;
- X2 lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin. (1), art.176, art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC A SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

**I.** Prin raportul de inspectie fiscala nr. ....../.....2007 organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector    au efectuat inspectia fiscala partiala la SC A SRL in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare a soldului sumei negative pentru perioada 01.04.2002-31.10.2006.

La finalizarea inspectiei fiscale a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../.....2007 prin care s-au stabilit suplimentar TVA suma de Y1 lei si majorari de intarziere in suma de X2 lei.

**II.** Prin contestatia formulata, SC A SRL solicita anularea partiala a deciziei de impunere pentru TVA in suma de X1 lei si majorari de intarziere in suma de X2 lei, invocand faptul ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art. IX din O.G. nr. 29/2004 privind prevalenta fata de dispozitiile legislatiei fiscale interne a dispozitiilor Regulamentului telecomunicatiilor internationale.

Astfel, in baza pct. 6.1.3. din acest Regulament care prevede ca taxele fiscale sunt percepute, de regula, doar pentru serviciile internationale de telecomunicatii facturate clientelei

interne, SC A SRL sustine ca serviciile facturate beneficiarului din Germania sunt nesupuse TVA, iar prevederile art. 17 lit. Bi) si ale pct. 9.20 din H.G. nr. 401/2000 nu ii sunt aplicabile.

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

SC A SRL este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. J40// si detine codul unic de inregistrare .....

Activitatea principala: .....

Perioada verificata: 01.04.2002-31.10.2006.

*Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si a accesoriilor aferente, in conditiile in care motivatiile de fapt si de drept retinute in decizia de impunere sunt incomplete fata de constatările din raportul de inspectie fiscala.*

**In fapt**, din raportul de inspectie fiscala nr. ....../.....2007 intocmit organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector rezulta urmatoarele:

- TVA deductibila:
  - conform societate: H1 lei;
  - conform control: H1 lei;
- TVA colectata:
  - conform societate: H2 lei;
  - conform control: X1 lei.

Diferenta de TVA colectata provine din dubla evidentiere eronata in decontul de TVA a sumei de  $X_{11}$  lei si din colectarea suplimentara a sumei de  $X_{12}$  lei, aferenta unor servicii de telecomunicatii prestate beneficiarului extern T GmbH din Germania, facturate in lunile aprilie 2002 si mai 2002. Deoarece contravaloarea serviciilor respective nu a fost incasata pana in momentul verificarii, in temeiul art. 17 lit. B.i) si pct. 9.20 din H.G. nr. 401/2000 organele de control au colectat TVA aferenta in suma de  $X_{12}$  lei lei.

S-au calculat si majorari de intarziere in suma de  $X_2$  lei aferente TVA de plata rezultata in urma colectarii TVA pentru lunile aprilie 2002 si mai 2002, prin aplicarea cotei de majorari de 0,1% conform H.G. nr. 1.043/2001.

Totodata, in raportul de inspectie organele de control au mentionat ca SC A SRL a depus deconturile de TVA lunar, desi cifra de afaceri realizata o obliga la depunerea trimestriala a deconturilor si au concluzionat ca societatea nu avea dreptul sa solicite rambursarea sumei de  $Y_1$  lei intrucat nu a fost solicitata in perioada de raportare.

In consecinta, prin decizia de impunere nr. ....../.....2007 organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar in urma controlului TVA in suma de  $Y_1$  lei si accesorii aferente TVA in suma de  $X_2$  lei si au respins integral la rambursare TVA in suma de  $Y_1$  lei.

In decizia de impunere contestata, pentru diferenta de TVA in suma de  $Y_1$  lei, motivele de fapt descrise sunt "1. Societatea a depus deconturile de TVA lunar si nu trimestrial; 2. majorari de intarziere aferente TVA de plata rezultata in urma colectarii TVA pentru lunile aprilie si mai 2004", iar temeiul de drept il reprezinta "1. Act normativ L571/2003 art. 146, alin. 2 si art. 149, alin. 5; 2. Act normativ HG 1043/2001".

Totodata, in raportul de inspectie fiscala, organele de control precizeaza ca s-a intocmit dispozitia de masuri nr. ....../.....2007 prin care s-a dispus preluarea TVA in

suma de Y2 lei in decontul de TVA al trimestrului urmator la randul 27 <<Regularizari taxa dedusa>>.

**In drept**, potrivit art. 146 alin. (2) si art. 149 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 146. - (2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru persoanele impozabile care nu au depasit in cursul anului precedent o cifra de afaceri din operatiuni taxabile si/sau scutite cu drept de deducere de 100.000 euro inclusiv, la cursul de schimb valutar din ultima zi lucratoare a anului precedent, **perioada fiscala este trimestrul calendaristic**”.

“Art. 149. - (5) **Persoanele impozabile inregistrate ca platitor de taxa pe valoarea adaugata pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata din perioada fiscala de raportare**, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative in decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca o persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, aceasta nu se reporteaza in perioada fiscala urmatoare. Nu poate fi solicitata rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata din perioada fiscala de raportare, mai mic de 50 milioane lei inclusiv, aceasta fiind reportata obligatoriu in decontul perioadei fiscale urmatoare”.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca TVA stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma de **Y1 lei provine din colectarea suplimentara** a sumei de **X1 lei** in temeiul art. 17 lit. B.i din O.U.G. nr. 17/2000 si pct. 9.20 din H.G. nr. 401/2000, pentru serviciile de telecomunicatii facturate unui beneficiar extern in lunile aprilie si mai 2002, **din diferenta in minus** rezultata din raportarea eronata, de doua ori, a sumei de **X<sub>11</sub> lei** si din solicitarea la rambursare, in afara perioadei de raportare, a diferentei in suma de **Y2 lei**, pentru care s-a intocmit dispozitia de masuri nr. ....../.....2007 in vederea preluarii in decontul de TVA al trimestrului urmator.

*Se retine faptul ca **decizia de impunere contestata cuprinde numai motivele de fapt si temeiurile de drept referitoare la incalcarea de catre SC A SRL a reglementarilor legale impuse de depunerea deconturilor de TVA si solicitarea rambursarii soldului sumei negative a TVA, deci numai cu privire la diferenta in suma de Y2 lei, fara sa cuprinda si motivele de fapt si temeiurile de drept care au condus la colectarea TVA suplimentara in suma de X<sub>12</sub> lei, respectiv diminuarea acesteia cu suma de X<sub>11</sub> lei, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei.***

Potrivit art. 92 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(2) Insectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**".

De asemenea, conform art. 64 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

In ceea ce priveste continutul deciziei de impunere, art. 43 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede urmatoarele:

" **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;**
- g) numele si semnatura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) stampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului”.

Referitor la completarea deciziei de impunere, pct. 2.2.2 si pct. 2.2.3 din anexa nr. 2 la O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" detaliaza modul de completare a informatiilor din tabelul referitor la solutionarea decontului de TVA cu sume negative cu optiune de rambursare, dupa cum urmeaza:

*"2.2.2 "Motivul de fapt" - se vor inscrie **detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale.** Motivul de fapt se va inscrie atat pentru taxa pe valoarea adaugata, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.*

*2.2.3 "Temeiul de drept" - se va inscrie **detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlate elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat.** Temeiul de drept se va inscrie atat pentru taxa pe valoarea adaugata, cat si pentru accesoriile calculate la acesta”.*

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 107 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004 care stipuleaza urmatoarele:

○ *Ordonanta:*

" (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) **La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.** In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.

○ *Norme metodologice:*

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale incheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. **Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial ”.**

De asemenea, art.176 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede ca "**Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal**".

Avand in vedere ca in decizia de impunere organele de inspectie nu au mentionat motivele de fapt si de drept care au condus la stabilirea TVA suplimentara in suma totala de Y1 lei, in mod detaliat si clar si cu prezentarea consecintei fiscale pentru fiecare suma componenta in parte, in conditiile in care, pe de o parte, consecintele fiscale ale faptelor retinute in decizie au fost anulate in parte prin dispozitia de masuri, iar pe de alta parte, motivele de fapt si temeiurile de drept impotriva carora si-a formulat contestatia societatea petitionara nu sunt inscrise in decizia atacata, act administrativ fiscal producator de efecte juridice, urmeaza a se aplica art. 186 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. 12.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *"in situatia in care se pronunta o decizie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare"*, iar conform pct. 12.7 din aceleasi instructiuni *"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"*.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ....../.....2007 prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de **X1 lei** si majorari de intarziere in suma de **X2 lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... sa valorifice in mod corespunzator constatarile din raportul de inspectie fiscala nr. ....../.....2007 tinand cont de prevederile legale in materia emiterii actelor administrative fiscale.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 146 alin. (2) si art. 149 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 43 alin. (2), art. 64 alin. (2), art. 92 alin. (2), art. 107, art. 176 alin. (2) si art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare, pct. 106.1-106.3 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004, pct. 2.2.2 si pct. 2.2.3 din anexa nr. 2 la O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" si pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

#### **DECIDE:**

Desfiinteaza in parte decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ....../.....2007, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ..... pentru TVA stabilita suplimentar in suma de X1 lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de X2 lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la emiterea unei noi decizii in conformitate cu prevederile legale si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata conform legii la Tribunalul Bucuresti.