



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA NR. 185 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul X, înregistrată la ORC sub nr. X, având C.I.F. RO X, reprezentată de dl. X în calitate de administrator, împotriva:

- **Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de **X lei reprezentând** :

- **X lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;**
 - **X lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;**
 - **X lei - majorări de întârziere.**
- **Dispoziției nr. X privind măsurile stabilite.**

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală a fost comunicată petentei în data de **X**, potrivit semnături și ștampilei societății de pe adresa de înaintare, anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X, fiind înregistrată sub nr. **X**.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic, arată următoarele:

Creanța fiscală privind taxa pe valoarea adăugată de X lei și majorările aferente de X lei ca obligații fiscale suplimentare nu se întemeiază pe situația de fapt reală, contrar dispozițiilor art. 5,6,7 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de Procedură Fiscală, în ceea ce privește aplicarea unitară a legislației fiscale, exercitarea dreptului de apreciere al organului fiscal, obligativitatea acestuia de a adopta soluțiile fiscale admise de lege, întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză și exercitarea rolului său activ, care presupune examinarea din oficiu a stării de fapt reale, pe baza tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

În determinarea obligațiilor suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de X (debit principal + majorări) inspecția fiscală nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice relevante pentru impunere, cerința impusă de art.105 alin.1 din O.G. nr. 92 / 2003.

Petenta arată că așa cum rezultă din înscrisul HOTĂRÂRII CIVILE, aceasta urmează a fi comunicată Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul X, după data de 20 octombrie 2009.

Potrivit art.5 alin.(1-2) din Legea nr. 26 / 1990 a Registrului Comerțului, înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în Registrul Comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, partea a IV-a sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel. În aceeași HOTĂRÂRE se stipulează imperativ comunicarea acesteia debitoarei, respectiv SC X SRL X.

Ori comunicarea privind deschiderea procedurii insolvenței se face în X.

Petenta arată că la data întocmirii celor X facturi ce fac obiectul prezentei contestații, acestea nu puteau fi supuse măsurilor de simplificare prevăzute de art.160, motivat de următoarele argumente legale:

- nu era efectuată mențiunea privind deschiderea procedurii insolvenței în registrul comerțului, condiție obligatorie potrivit art.5 alin.(1) din Legea nr. 26 / 1990.
- nu era îndeplinită condiția hotărârii instanței de contencios administrativ și fiscal privind comunicarea către SC X SRL X, aceasta intrând în posesia HOTĂRÂRII numai în X, dată la care erau efectuate cele X livrări cuprinse în facturile emise cu taxare normală.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Inspekția fiscală s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA cu suma negativă prin care **SC X SRL** a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii X din anul X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a efectuat achiziții de la SC X SRL .

Începând cu data de X, în conformitate cu sentința nr. X pronunțată de judecătorul sindic al Tribunalului X în dosar nr. X la societatea SC X SRL se deschide procedura de insolvență, procedură inițiată de X SA din X, fiind desemnat administrator judiciar Societatea Profesională X din X.

Astfel, din data de X, achizițiile efectuate de către **SC X SRL** de la SC X SRL trebuiau să respecte prevederile art.160 alin.2) lit.b din Codul fiscal în vigoare de la data de 01.01.2008, referitor la facturarea de către și către societățile pentru care s-a deschis procedura insolvenței.

Aprovizionarea cu marfă de către **SC X SRL** de la SC X SRL trebuia să respecte legislația în vigoare privitoare la măsurile simplificate.

Pentru perioada X, **SC X SRL** a dedus TVA în sumă de X lei, TVA înscrisă în facturile fiscale emise de SC X SRL (societate în insolvență), înregistrată în jurnalele pentru cumpărări și a colectat TVA în sumă de X lei, înregistrată în jurnalele pentru vânzări, fără a aplica taxare inversă.

În consecință, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și s-a stabilit TVA suplimentar în suma de X lei, calculându-se majorări de întârziere în sumă de X lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în X, județul X, înregistrată la ORC sub nr. X, având C.I.F. RO X, reprezentată de dl. X, în calitate de administrator.

Inspekția fiscală s-a efectuat urmare a Deciziei nr. X privind modul de soluționare a contestației formulata de **SC X SRL X**.

Prin Decizia nr. X s-a desființat Decizia de impunere nr. X emisă de DGFP X - X, Activitatea de Inspecție Fiscală, în ceea ce privește suma de X lei, reprezentând:

X lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

X lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;

X lei - majorări de întârziere, urmând a se reface controlul și a se emite un nou act administrativ fiscal în condițiile prevăzute de lege.

Perioada supusa verificării, pentru taxa pe valoarea adăugată, a fost X.

Cauza supusă soluționării este dacă TVA solicitată la rambursare de SC X SRL a fost respinsă în mod legal de organul de inspecție fiscală, în condițiile în care petenta trebuia să aplice legislația în vigoare privitoare la măsurile simplificate.

În fapt, SC X SRL a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii X din anul X în sumă de X lei.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că, după data de X, petenta a dedus TVA aferentă facturilor emise de SC X SRL, în condițiile în care prin sentința nr. X din data de X, pronunțată de judecătorul sindic al Tribunalului X pentru societatea SC X SRL se deschide procedura de insolvență, și ar fi trebuit să respecte prevederile art. 160 alin.2) lit. b din Codul fiscal în vigoare de la data de 01.01.2008, referitor la facturarea de către și către societățile pentru care s-a deschis procedura insolvenței.

Din raportul de inspecție fiscală întocmit de organele de inspecție fiscală, rezultă că pentru perioada X, **SC X SRL** a dedus TVA în sumă de X lei, TVA înscrisă în facturile fiscale emise de SC X SRL (societate în insolvență), pe care a înregistrat-o în jurnalele pentru cumpărări, și a colectat TVA în sumă de X lei, înregistrată în jurnalele pentru vânzări, fără a aplica taxarea inversă, organele de inspecție fiscală respingând la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și stabilind un TVA suplimentar în sumă de X lei.

Prin contestația formulată petenta susține că la data întocmirii celor X facturi ce fac obiectul contestației, acestea nu puteau fi supuse măsurilor de simplificare prevăzute de art.160 privind deschiderea procedurii insolvenței.

În drept, referitor la deschiderea procedurii insolvenței sunt aplicabile prevederile art.3 alin.(4) din LEGEA Nr. 85 din 5 aprilie 2006 privind procedura insolvenței, care arată:

“ART. 3

În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

4. data deschiderii procedurii reprezintă:

b) în cazul cererii creditorului de deschidere a procedurii, data pronunțării sentinței judecătorului-sindic, prevăzută la art. 33 alin. (4) sau (6);”

Susținerea petentei că: *la data întocmirii celor X facturi ce fac obiectul contestații, acestea nu puteau fi supuse măsurilor de simplificare*, motivat de faptul că:

- *nu era efectuată mențiunea privind deschiderea procedurii insolvenței în registrul comerțului condiție obligatorie potrivit art.5 alin.(1) din Legea nr. 26 / 1990;*

- *nu era îndeplinită condiția hotărârii instanței de contencios administrativ și fiscal privind comunicarea către SC X SRL X, aceasta intrând în posesia HOTĂRÂRII numai în X, data la care erau efectuate cele X livrări cuprinse în facturile emise cu taxare normală,*

nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât data deschiderii procedurii insolvenței este data pronunțării sentinței judecătorului-sindic.

Astfel, **începând cu data de X, în conformitate cu sentința nr. X din data de X, pronunțată de judecătorul sindic al Tribunalului X în dosar nr. X pentru societatea SC X SRL se deschide procedura de insolvență**, dată de la care, atât SC X SRL cât și **SC X SRL** trebuiau să respecte prevederile art. 160 alin.2) lit. b din Codul fiscal, în vigoare de la data de 01.01.2008, referitoare la facturarea de către și către societățile pentru care s-a deschis procedura insolvenței, **de aplicarea acestor prevederi fiind responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii.**

În drept, referitor la măsurile de simplificare sunt aplicabile prevederile art.160 alin.(1) și (2) din **LEGEA nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal**, așa cum a fost modificată prin ORDONANȚĂ DE URGENȚĂ A GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 106 din 4 octombrie 2007 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care arată :

„(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de

prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;

c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.”

Potrivit prevederilor legale în speță atât furnizorul cât și beneficiarul înregistrați în scopuri de taxa pe valoarea adăugată, aveau obligația de a aplica măsurile simplificate pentru bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență.

De asemenea, atât furnizorul cât și beneficiarul aveau obligația de a aplica prevederile art.160 alin.(3) și (5) din LEGEA nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.82 din HOTĂRÂREA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

„Art.160

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin.(2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă

mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3). "

82. (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal.

(3) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și înscriu în factură mențiunea "taxare inversă". Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă.

...

(7) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.

(8) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru operațiunile prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. În situația în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar achizițiile sunt destinate realizării atât de operațiuni cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro-rata de la data efectuării achiziției bunurilor

supuse taxării inverse și se va înscrie în rândul de regularizări din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro-rata din perioada curentă.”

În cazul în speță, pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au pus în aplicare prevederile potrivit cărora, în cazul constatării neaplicării măsurilor de simplificare, organele de inspecție fiscală trebuie să oblige furnizorii/prestatorii la rectificarea operațiunilor, obligând beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și la aplicarea taxării inverse, respectiv la înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări.

În consecință, organele de inspecție fiscală au emis Dispoziția de măsuri nr. X, prin care au dispus următoarele:

- pentru TVA dedusă, în sumă de X lei aferentă facturilor de aprovizionare cu marfă de la SC X SRL X, **SC X SRL** are obligația de a storna taxa deductibilă prin contul de furnizori, de a efectua înregistrarea contabilă: 4426 = 4427 (prin aplicarea taxării inverse) și de a efectua înregistrarea în decontul de TVA în perioada fiscală în care controlul a fost finalizat - la rândul de regularizări;
- pentru TVA colectată, în sumă de X lei aferentă facturilor emise pentru SC X SRL X, **SC X SRL** are obligația de a rectifica operațiunile efectuate și de a aplica taxarea inversă conform prevederilor din HG nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal.

Față de cele arătate, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și au stabilit TVA suplimentar în sumă de X lei.

În consecință, se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de X lei reprezentând :

- X lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- X lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;

Referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât s-a reținut că societatea datorează debitul de natura TVA în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de **X lei** conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" potrivit căruia accesoriu urmează soarta juridică a principalului, motiv pentru care **se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, și pentru suma de X lei reprezentând majorări de întârziere.**

În ceea ce privește contestația formulată de SC X SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului X, prin Biroul de soluționare a contestațiilor are competență de a soluționa acest capat de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite și taxe, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În fapt, prin Dispoziția nr. X nu se stabilesc impozite și taxe, ci măsuri în sarcina contribuabilului stabilite de organele de inspecție fiscală, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În drept, potrivit art. 209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. a județului X este competentă să soluționeze:

„contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală[...]"

ORDINUL MINISTRULUI ECONOMIEI ȘI FINANTELOR Nr. 1939 / 2004 pentru aprobarea formularului „ Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului, se prevede:

„1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care

contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina societății contestatoare prin Dispoziția nr. X nu vizează stabilirea de obligații fiscale, fapt pentru care aceasta nu are caracterul unui titlu de creanță, se reține ca soluționarea contestației pentru acest capat de cerere intră în competența organului fiscal emitent al actului administrativ contestat, în conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează :

„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”

Prin adresa nr. X a Biroului de Soluționare a Contestațiilor către Activitatea de Inspecție fiscală, pentru întocmire a dosarului contestației, s-a menționat că pentru capătul de cerere referitor la Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X, competența de soluționare îi revine organului emitent.

Având în vedere cele prezentate mai sus contestația formulată de SC X SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X va fi soluționată de organul emitent.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Art.1 – Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de X lei reprezentând :

- X lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- X lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- X lei - majorări de întârziere.

Art.2 - Contestația formulată de SC X SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X va fi soluționată de organul emitent.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul X, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv