



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 113 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL** cu sediul în municipiul X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație suplimentară de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

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

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare precizează următoarele:

- în data de X, **S.C. X SRL** (societate absorbantă) a fuzionat prin absorbție cu **SC X X SRL** (societate absorbită).

- **S.C. X S.R.L.** a depus la Administrația finanțelor publice a municipiului X, Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferentă lunii X, cu opțiunea de rambursare a sumei de X lei, decont înregistrat la Administrația finanțelor publice X, sub nr. X;

- pentru activitatea desfășurată în perioada X - X, de către **SC X X SRL**, a fost depus la la Administrația finanțelor publice a municipiului X, Decontul de taxă pe valoarea adăugată, înregistrat sub nr.X, decont din care rezultă TVA de plată în sumă de X lei;

- ambele societăți comerciale, consideră că, au procedat în mod legal la depunerea deconturilor de TVA aferente operațiunilor impozabile realizate

În luna X, de către fiecare societate în parte, deși acestea au fuzionat prin absorbție în data de X;

- datele înscrise în aceste deconturi, au fost preluate din jurnalele de TVA, fiind în concordanță cu datele din evidențele contabile ale celor două societăți;

- urmare depunerii acestor deconturi, în evidența analitică pe plătitori condusă la Administrația finanțelor publice, trebuia să fie evidențiată următoarea situație:

- * **S.C. X SRL, TVA de recuperat în sumă de X lei;**

- * **SC X X SRL, TVA de plată în sumă de X lei;**

- potrivit înregistrărilor efectuate în evidențele contabile ale celor două societăți a operațiunilor referitoare la fuziune, situația referitoare la TVA, se prezintă astfel:

- * **S.C. X SRL, TVA de recuperat în sumă de X lei** (X lei – X lei, sold preluat urmare fuziunii);

- * **SC X SRL, TVA de plată în sumă de X lei** (soldul de X lei, a fost preluat de S.C. X SRL în urma fuziunii).

Societatea contestatoare menționează faptul că, cele susținute mai sus, sunt confirmate de către organele de inspecție fiscală prin raportul încheiat la data de X, urmare căruia a fost emisă Decizia nr. X privind nemodificarea bazei de impunere referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea, societatea contestatoare consideră că, în mod nelegal, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. X privind obligația fiscală suplimentară de plată, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care, pentru aceeași taxă, a fost emisă Decizia nr. X privind nemodificarea bazei de impunere.

Suma de X lei nu poate fi considerată ca TVA stabilită suplimentar întrucat:

- aceasta a fost declarată ca obligație de plată către organul fiscal teritorial, prin Decontul de TVA înregistrat sub nr. X;

- prin emiterea unei decizii de impunere pentru aceeași obligație de plată și înregistrarea acesteia în evidența fiscală, se dublează debitul.

Față de cele susținute, **SC X SRL** solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și anularea Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de inspecția fiscală, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**;

II. Prin raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control consemnează faptul că, în baza hotărârii Adunării generale a asociaților nr. X, **SC X SRL** (societate absorbantă) a fuzionat, prin absorbție cu **SC X SRL** (societate absorbită), fuziunea fiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului potrivit Certificatului de înregistrare de mențiuni nr. X, eliberat la data de X.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au constatat faptul că, pentru perioada: X - X, **SC X X SRL** (societatea absorbită), situația taxei pe valoarea adăugată, conform evidenței contabile se prezintă astfel:

- TVA deductibilă în sumă de X lei
- TVA colectată în sumă de X lei
- TVA de plată în sumă de X lei, din care societatea a achitat suma de X lei, rămânând de achitat **X lei.**

SC X SRL a depus la Administrația finanțelor publice X, Decontul de TVA pentru luna X, cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de **X lei.**

În urma efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, pe motiv că **SC X SRL** a solicitat la rambursare o sumă mai mare decât cea evidențiată în contabilitate, invocând prevederile art. 156 alin.(1) lit. a) și art. 156² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Avand în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este de a stabili legalitatea măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pe considerentul că SC X SRL a solicitat la rambursare o sumă mai mare decât cea evidențiată în contabilitate.

În fapt, urmare controlului efectuat pentru soluționarea cererii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, solicitată la rambursare prin Decontul de TVA întocmit pentru luna X, cu

opțiunea de rambursare a sumei de **X lei**, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare, în baza prevederilor art. 156 alin.(1) lit. a) și art. 156² alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, pe motiv că **SC X SRL** a solicitat la rambursare o sumă mai mare decât cea evidențiată în contabilitate.

Pe de altă parte, prin contestația formulată, societatea contestatoare precizează următoarele:

- în data de X, **S.C. X SRL** (societate absorbantă) a fuzionat prin absorbție cu **SC X SRL** (societate absorbită).

- **S.C. X S.R.L.** a depus la Administrația finanțelor publice a municipiului X, Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferentă lunii X, cu opțiunea de rambursare a sumei de X lei, decont înregistrat la Administrația finanțelor publice X, sub nr. X;

- pentru activitatea desfășurată în perioada X - X, de către **SC X SRL**, a fost depus la la Administrația finanțelor publice a municipiului X, Decontul de taxă pe valoarea adăugată, înregistrat sub nr.X, decont din care rezultă TVA de plată în sumă de X lei;

- datele înscrise în aceste deconturi, au fost preluate din jurnalele de TVA, fiind în concordanță cu datele din evidențele contabile ale celor două societăți.

Societatea contestatoare menționează faptul că, cele susținute mai sus, sunt confirmate de către organele de inspecție fiscală prin raportul încheiat la data de X, urmare căruia a fost emisă Decizia nr. X privind nemodificarea bazei de impunere referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

În drept, art. 147³ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează rambursarea taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, precizează următoarele:

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

[...]

(6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită

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

(7) În cazul persoanelor impozabile care sunt absorbite de altă persoană impozabilă, soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a solicitat rambursarea este preluat în decontul de taxă al persoanei care a preluat activitatea.

(8) În situația în care două sau mai multe persoane impozabile fuzionează, persoana impozabilă care preia activitatea celorlalte preia și soldul taxei de plată către bugetul de stat, precum și soldul sumei negative a taxei, pentru care nu s-a solicitat rambursarea din deconturile persoanelor care s-au lichidat cu ocazia fuziunii.

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

Având în vedere prevederile enunțate mai sus din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează **posibilitatea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA de a solicita prin decontul de TVA înregistrat la organele fiscale competente, prin bifarea casetei corespunzătoare, rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată** din perioada fiscală de raportare, decontul de TVA, îmbrăcând, în această situație, forma unei cereri de rambursare, **din punct de vedere procedural, soluționarea cererii de rambursare a TVA** se realizează în conformitate cu dispozițiile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiunea de rambursare.

În conformitate cu dispozițiile pct. 3 și pct. 4, lit. C, Cap. 2 – „Procedura de soluționare a solicitărilor de rambursare” din Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiunea de rambursare, în ceea ce privește „**Fluxul operațiunilor în cazul deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare soluționate cu inspecție fiscală anticipată:**

3. Dacă în urma inspecției fiscale se stabilesc diferențe care afectează suma solicitată la rambursare, compartimentul cu atribuții în domeniul inspecției fiscale emite decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, care are și

rol de decizie de rambursare a TVA, pe care o comunică persoanei impozabile.

4. Dacă în urma inspecției fiscale nu se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare, se întocmește decizia privind nemodificarea bazei de impunere, iar decizia de rambursare se emite de compartimentul de specialitate.

Potrivit acestor dispoziții legale, inspecția fiscală anticipată, efectuată în vederea soluționării solicitării de rambursare prin decontul de Tva de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, **se finalizează fie printr-o decizie de impunere**, care are și rol de decizie de rambursare a TVA, în situația în care se stabilesc diferențe care influențează suma solicitată la rambursare, **fie printr-o decizie de nemodificare a bazei impozabile, în situația contrară.**

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- în data de X, **S.C. X SRL** (societate absorbantă) a fuzionat prin absorbție cu **SC XX SRL** (societate absorbită).
- **S.C. X S.R.L.** a depus la Administrația finanțelor publice a municipiului X, Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferentă lunii X, cu opțiunea de rambursare a sumei de **X lei**, decont înregistrat la Administrația finanțelor publice X, sub nr. X;
- pentru activitatea desfășurată în perioada X - X, de către **SC X SRL**, a fost depus la la Administrația finanțelor publice a municipiului X, Decontul de taxă pe valoarea adăugată, înregistrat sub nr.X, decont din care rezultă TVA de plată în sumă de **X lei**;
- datele înscrise în aceste deconturi, au fost preluate din jurnalele de TVA, fiind în concordanță cu datele din evidențele contabile ale celor două societăți.
- urmare efectuării verificării, organele de inspecție au emis Decizia nr. X privind nemodificarea bazei de impunere referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

Față de cele arătate mai sus, urmare depunerii la organul fiscal teritorial a deconturilor de TVA, pentru cele două societăți, situația se prezintă astfel:

- * **S.C. X SRL are TVA de recuperat în sumă de X lei;**
- * **SC X X SRL are TVA de plată în sumă de X lei**, iar în urma înregistrărilor efectuate în evidențele contabile ale celor două societăți a operațiunilor referitoare la fuziune, situația referitoare la TVA, se prezintă astfel:

* **S.C. X SRL are TVA de recuperat în sumă de X lei** (X lei – X lei, sold preluat urmare fuziunii);

* **SC X X SRL nu mai prezintă TVA de plată** (soldul de X lei, a fost preluat de **S.C. X SRL** în urma fuziunii).

În aceste condiții, suma de **X lei** nu poate fi considerată ca TVA stabilită suplimentar întrucat:

- această sumă a fost declarată ca obligație de plată de **SC X X SRL**, către organul fiscal teritorial, prin Decontul de TVA înregistrat sub nr. X, obligație preluată, în urma fuziunii de către **S.C. X SRL**;

- prin emiterea unei decizii de impunere pentru aceeași obligație de plată în sarcina **S.C. X SRL** și înregistrarea acesteia în evidența fiscală, a acestei societăți, se dublează debitul.

Se face precizarea că, prin referatul nr. X privind propunerile de soluționare a contestației, Activitatea de inspecție fiscală propune, *“Admiterea contestației depuse de **S.C. X SRL** referitoare la anularea Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare reprezentând TVA, în sumă de X lei și rambursarea efectivă a sumei de X lei, din suma de X lei, după compensarea sumei de X lei, reprezentând TVA de plată datorată de **SC X SRL**.”*

Având în vedere cele arătate mai sus, se reține că, **Decizia de impunere nr. X**, emisă în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, a fost întocmită cu încălcarea prevederilor dispozițiile pct. 3 și pct. 4, lit. C, Cap. 2 – „Procedura de soluționare a solicitărilor de rambursare” din Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiunea de rambursare, motiv pentru care se impune anularea acesteia cu consecința admiterii contestației pentru suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Pentru considerentele reținute mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Admiterea contestației formulată de **S.C. X SRL** împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală privind stabilirea ca obligație suplimentară de plată, către bugetul consolidat al

statului, a sumei de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

DIRECTOR EXECUTIV,