

DECIZIA NR.70 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în Orăștie, str...., nr.3, județul Hunedoara, privind constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008 referitoare la suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - accesorii

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 - 207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL din Orăștie.

I. Prin contestația formulată, petentul consideră măsurile dispuse prin actul de control și decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală ca fiind netemeinice și nelegale pentru următoarele motive:

În fapt, SC X SRL a achitat către SC Y SRL Galați un avans în sumă de ... lei, conform procesului verbal al ședinței nr..../...2004. Aceasta, în calitate de beneficiar al avansului sus menționat, a emis factura nr..../...2004 pentru suma de ... lei, din care TVA în sumă de ...lei.

Ulterior însă, SC Y SRL Galați, beneficiara avansului respectiv, emite factura nr.../...2004 de stornare a acestuia, **cu toate ca avansul nu a fost restituit.**

Mai mult decât atât, urmare a depunerii de către societate a borderoului de încasare nr.../...2004, borderou cu care a fost depusă fila CEC ..., banca plătitorului comunică refuzul total al CEC -ului în cauză, cât și faptul că, clientul se află în interdicție bancară.

Deosebit de cele prezentate mai sus, petentul arată faptul că, potrivit sentinței comerciale nr.../...2004 pronunțată de Tribunalul Galați în dosar nr.../2004, SC Y SRL Galați se află sub incidența prevederilor Legii

nr.85/2006 privind procedura insolvenței, iar prin încheierea din2005 față de aceasta s-a deschis procedura falimentului.

În tabelul definitiv al creanțelor, întocmit de către lichidatorul judiciar, SC X SRL Orăștie, în calitate de creditor este înregistrat la poziția nr.8 cu o creanță chirografară în sumă de ... lei, ceea ce reprezintă 14,52% din totalul creanțelor.

Concluzionând, contestatorul susține că organele de inspecție fiscală în mod profund nelegal nu au admis deducerea sumei de ...lei reprezentând TVA aferent avansului achitat și nerestituit, față de cele reținute mai sus și având în vedere faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA societatea justifică dreptul de deducere a TVA cu factura fiscală care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8) din Cod fiscal.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr..../...2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..../...2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată dedusă, în urma verificării documentelor primare: facturi fiscale, bonuri fiscale,... în care au fost consemnate de către furnizori operațiuni de livrare de bunuri și prestări de servicii și a înregistrării acestora în jurnalele de cumpărări și evidența contabilă, s-a constatat faptul că în cursul lunii ... 2004, societatea a înregistrat în evidența contabilă - jurnal operațiuni diverse - factura fiscală seria ... nr..../...2004 emisă de SC Y SRL Galați în valoare totală de ... lei din care TVA deductibilă ...lei, reprezentând avans tablă - articol contabil 409/4426 = 401.

Din verificarea efectuată, s-a constatat că această factură a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări din luna ... 2004. Tot în cursul lunii ... 2004, a fost emisă de către SC Y SRL Galați factura nr..../...2004 de stornare a avansului, factură înregistrată în jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna ... 2004.

În concluzie, a fost dublată înregistrarea în contabilitate a facturii seria ... nr..../...2004 emisă de SC Y SRL Galați.

Au fost încălcate prevederile art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv: "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată."

În timpul inspecției fiscale s-a determinat TVA de plată suplimentar față de evidența contabilă în sumă de ...lei (...lei - ... lei).

Din Situația privind modul de determinare, înregistrare, declarare și virare a taxei pe valoarea adăugată, soldul TVA de plată determinat în timpul inspecției fiscale la data de ...2007 este de ... lei (... lei + ...lei).

Față de evidența fiscală s-a stabilit debit suplimentar în sumă de ...lei (TVA de plată suplimentar față de evidența contabilă - ...lei și TVA de plată nedeclarată organului fiscal - ... lei).

Pentru TVA de plată stabilită suplimentar față de evidența contabilă în sumă de ...lei precum și pentru virarea cu întârziere a TVA de plată înregistrată în evidența contabilă și nedeclarată organului fiscal competent, s-au calculat accesorii fiscale pentru perioada ...2005 -...2008 în sumă de ...lei (din care ...lei - majorări de întârziere calculate până la data de ...2008 și ... lei - penalități de întârziere calculate până la data de ...2005), în conformitate cu prevederile art.115 - 116 și 121 respectiv 119 -120 din OG nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare poate deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura reprezentând avans marfă, în condițiile în care furnizorul a stornat respectiva factură.

Perioada supusă inspecției fiscale: ...2004 - ...2007

IN FAPT, potrivit jurnalului operațiuni diverse, la data de ...2004, **SC X SRL din Orăștie** a înregistrat taxa pe valoarea adăugată (articol contabil 4426 "TVA deductibilă" = 401 "Furnizori") aferentă facturii fiscale nr..../...2004 emisă de SC Y SRL din Galați. Factura fiscală în sumă de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei se referă la contravaloare avans aferent achiziției unor mărfuri, respectiv tablă.

De asemenea, potrivit jurnalului de cumpărări, la data de ...2004, **SC X SRL din Orăștie** a înregistrat taxa pe valoarea adăugată aferentă aceleiași facturi fiscale nr..../...2004 emisă de SC Y SRL din Galați.

La data de ...2004, factura fiscală nr..../...2004, a fost stornată de către furnizorul SC Y SRL din Galați cu factura fiscală nr.../...2004, stornarea operațiunii fiind înregistrată în evidența contabilă a SC X SRL din Orăștie în luna ... 2004.

Pe total perioadă verificată, având în vedere aspectele constatate în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au determinat, având în vedere taxa pe valoarea adăugată stabilită ca nedeductibilă, stornată de furnizor în sumă de ...lei, precum și taxa pe valoarea adăugată de plată nedeclarată organului fiscal, taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de ...lei, din care petentul contestă suma de ...lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar față de evidența contabilă și pentru virarea cu întârziere a taxei pe valoarea adăugată de plată înregistrată în evidența contabilă și nedeclarată organului fiscal, s-au calculat accesorii aferente în sumă totală de ...lei și contestate integral de către petent.

IN DREPT, prevederile articolului 145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare perioadei supusei cauzei, stipulează:

Art.145 “Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

[...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art.150 alin.(1) lit.b) și art.151 alin.(1) lit.b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmita potrivit art.155 alin.(4);

[...]

(12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(11), trebuie îndeplinite următoarele condiții:

... b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat care justifică suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate...”

Față de prevederile legale de mai sus citate, se reține că beneficiarul avansului anulează operațiunea de achiziție a unor mărfuri pentru care s-a achitat avansul de către societatea comercială **X SRL din Orăștie**, prin emiterea unei facturi care stornează factura fiscală nr.../...2004.

În consecință, în cauză nu exista o achiziție de mărfuri efectuată, sau una viitoare, în sensul legii, care să dea contestatorului dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată, din punct de vedere contabil prin repunerea în evidența contabilă, în luna ... 2004, a facturii înregistrate și stornate în luna ... 2004.

În plus, legea prevede explicit faptul că dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă, or în cauză, prin stornarea facturii, SC Y SRL din Galați a anulat și taxa pe valoarea adăugată în contabilitatea proprie, astfel că aceasta nu mai poate fi considerată ca datorată către bugetul de stat.

De altfel, prin însăși contestația formulată, se arată că pentru recuperarea contravalorii avansului plătit care include taxa pe valoarea adăugată, petentul s-a înscris la masa credală în cadrul procesului de lichidare judiciară în care se află SC Y SRL Galați, astfel că însăși contestatorul recunoaște neefectuarea operațiunii și arată că face demersuri pentru recuperarea plății efectuate fără contrapartidă.

Ca urmare, se reține ca legală măsura dispusă de organele de inspecție fiscală, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea, stabilite în sarcina petentului prin decizia de impunere, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar față de evidența contabilă în sarcina contestatorului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capătul de cerere referitor la debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar față de evidența în sumă de ...lei, contestația se respinge, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentului reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă, precum și pentru majorările și penalitățile de întârziere, reprezentând diferența între majorările și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată stabilite suplimentar față de evidența contabilă, și majorările și penalitățile de întârziere pentru virarea cu întârziere a taxei pe valoarea

adăugată de plată înregistrată în evidența contabilă și nedeclarată organului fiscal, pentru care societatea nu contesta modul de calcul.

Pentru considerentele arătate în conținutul referatului și în temeiul art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **SC X SRL din Orăștie** pentru suma de ... lei reprezentând:

- ...lei - taxă pe valoarea adăugată
- ...lei - accesorii