



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului ...



### DECIZIA NR. 74 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ... / 2009, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în ..., înregistrată la ORC sub nr...., având C.I.F. ..., reprezentată de dl. ... în calitate de administrator, împotriva **Deciziei de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de **... lei reprezentând :**

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

**Referitor la depunerea în termen a contestației**, Decizia de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală a fost comunicată petentei în data de **...2009**, 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 ..., fiind înregistrată sub nr. ... / **...2010**.

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 ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

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

Creanța fiscală privind taxa pe valoarea adăugată de ... lei și majorările aferente de ... 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 ... (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 ..., 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 R.. SRL ....

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 R.. SRL ..., aceasta intrând în posesia HOTĂRÂRII numai în 18 noiembrie 2010, dată la care erau efectuate cele 15 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 R.. SRL .

Începând cu data de X, în conformitate cu sentința nr. ... / ... / 2009 pronunțată de judecătorul sindic al Tribunalului ... în dosar nr. ... / ... / 2009 la societatea SC R.. SRL se deschide procedura de insolvență, procedură inițiată de IFN SA..., fiind desemnat administrator judiciar ... IPURL ....

Astfel, din data de ...2009, achizițiile efectuate de către **SC X SRL** de la SC R.. SRL trebuiau să respecte prevederile art.160 alin.2) lit.b din Codul fiscal în vigoare de la data de ...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 R.. SRL trebuia să respecte legislația în vigoare privitoare la măsurile simplificate.

Pentru perioada X, **SC X SRL** a dedus TVA în sumă de ... lei, TVA înscrisă în facturile fiscale emise de SC R.. SRL (societate în insolvență), înregistrată în jurnalele pentru cumpărări și a colectat TVA în sumă de ... 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 ... lei și s-a stabilit TVA suplimentar în suma de ... lei, calculându-se majorări de întârziere în sumă de ... 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 ..., înregistrată la ORC sub nr...., având C.I.F. ..., reprezentată de dl. ..., în calitate de administrator.

Perioada verificată : X

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 decembrie din anul 2009 în sumă de ... lei potrivit decontului de TVA înregistrat la Administrația Finanțelor Publice ... sub nr. ... / ...2009 și la DGFP sub nr. ... / ...2010.

**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 nu s-a aplicat legislația în vigoare privitoare la măsurile simplificate.**

**În fapt, SC X SRL** a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii decembrie din anul 2009 în sumă de ... lei.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că, după data de 20.10.2009, petenta a dedus TVA aferentă facturilor emise de SC R.. SRL, în condițiile în care prin sentința nr. ... / ... / 2009 din data de ...2009, pronunțată de judecătorul sindic al Tribunalului ... pentru societatea SC R.. 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 ...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 ... 2009 - ... 2009, **SC X SRL** a dedus TVA în sumă de ... lei, TVA înscrisă în facturile fiscale emise de SC R.. SRL (societate în insolvență), pe care a înregistrat-o în jurnalele pentru cumpărări, și a colectat TVA în sumă de ... 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 ... lei și stabilind un TVA suplimentar în sumă de ... 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 15 facturi ce fac obiectul contestației, 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 R.. SRL ..., aceasta intrând în posesia HOTĂRÂRII numai în 18 noiembrie 2010, data la care erau efectuate cele 15 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. ... / ... / 2009 pronunțată de judecătorul sindic al Tribunalului ... în dosar nr. ... / ... / 2009 pentru societatea SC R.. SRL se deschide procedura de insolvență, dată de la care, atât SC R.. 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 deșeurile de cauciuc comercializate.

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 precizează:

#### **„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. 125<sup>2</sup> 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."

Referitor la principiile generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„ART. 5**

**Aplicarea unitară a legislației**

**Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**”

Articolul 6 din actul normativ anterior menționat stipulează că:

**„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”**

Articolul 7 din același act normativ prevede:

**„ (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.**

**(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”**

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate în fapt se rețin următoarele:

- Codul de procedură fiscală reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume ***principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat.***

Pentru stabilirea corectă a impozitelor și taxelor ***inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere.***



Petenta avea obligația ca pentru achizițiile de la **persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență** să aplice taxarea inversă, să nu efectueze plata taxei către furnizor, să înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază pe factură, atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată în decontul de TVA.

- Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, referitor la neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege, **reglementează cu claritate faptul că organele fiscale vor obliga furnizorii/prestatorii la rectificarea operațiunilor și la aplicarea taxării inverse.**

**În cazul în speță**, pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală trebuiau să pună în aplicare prevederile potrivit cărora în cazul constatării neaplicării măsurilor de simplificare 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 se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) din 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, care stipulează:

#### **„CAP. 4 Soluții asupra contestației**

##### **ART. 216 Soluții asupra contestației**

**(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,**  
urmând a se va desființa Deciziei de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Prin ORDINUL MINISTRULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

HOTĂRÂREA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la pct. 102.5 precizează :

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

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 :**

**Desființarea Deciziei de impunere nr. ... / ...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de ... lei reprezentând :**

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

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării să se încheie un nou act de control de către o altă echipa de control, conform celor menționate în cuprinsul deciziei.

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

**Director Coordonator**