



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2009  
privind soluționarea contestației depusă de  
S.C. X X SRL din localitatea X prin lichidator judiciar, înregistrată la  
Agenția Națională de Administrare Fiscală sub  
nr.908788/04.X.2009**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, prin adresa nr..X./02.X.2009, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **908788/04.X.2009**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. .X. SRL** prin lichidator judiciar, cu domiciliul fiscal în .X., Str. X nr.X, jud. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X/29.X.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 25.X.2009 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală prin care s-a stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de .X. lei, s-a respins la rambursare TVA în sumă de .X. lei și s-a stabilit TVA suplimentară și rămasă de plată în sumă de .X. lei, din care societatea contestă suma de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data la care a fost comunicată Decizia de impunere nr..X/29.X.2009, respectiv 07.07.2009, așa cum rezultă din mențiunea de pe raportul de inspecție fiscală făcută de către S.C. .X. .X. SRL și de data depunerii contestației, respectiv 07.X.2009, conform ștampilei Oficiului Poștal 5 .X. de pe plicul de expediție al contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunte asupra contestației.

**I. S.C. .X. .X. SRL contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcția generală de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală prin decizia de impunere, precizând următoarele:**

Obiectul contestației îl constituie suma de .X. lei reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Referitor la TVA în sumă de .X. lei societatea precizează că a dedus taxa pe valoarea adăugată de pe facturile nr..X./30.X.2007 și nr..X./30.X.2007 în conformitate cu art.145 alin.(3) și (4) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003, dar având în vedere că la data controlului fiscal societatea era deja în procedura de insolvență și că personalul acesteia a fost redus, cei care au reprezentat-o nu au cunoscut sistemul informatic pe care s-a lucrat și din eroare s-a prezentat organului de control facturi listate fără toate informațiile prevăzute de art.155 alin.(5). În susținerea cauzei societatea anexează contestației copii după facturile menționate în baza cărora a dedus TVA în sumă de .X. lei și solicită anularea acestei TVA stabilită suplimentar.

Referitor la TVA în sumă de .X. lei societatea precizează faptul că a intrat în procedura de insolvență, potrivit sentinței comerciale nr..X/C/2008 dată de Tribunalul Comercial .X., începând cu data de 13.X.2008.

Societatea consideră că nerealizarea de activități economice în perioada .X. 2008 – .X. 2009 nu conduce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată iar ajustarea taxei deduse inițial aferentă stocurilor de materii prime, prin aplicarea art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 este o măsură abuzivă a organelor de inspecție fiscală, având în vedere următoarele:

- intrarea în procedura de insolvență nu reprezintă încetarea drepturilor de deducere a TVA, ci întreruperea activităților economice și desfășurarea activității de valorificare a patrimoniului în vederea achitării datoriilor față de terți;

- stocul de materie primă existent la data deschiderii procedurii de insolvență urmează a fi valorificat de către lichidatorul judiciar, în urma inventarierii și evaluării lui, în conformitate cu reglementările legale în vigoare;

- valorificarea stocului de materii prime se va face de către lichidatorul judiciar, prin aplicarea măsurilor simplificate prevăzute de art.160 alin.(2), lit.b din Legea nr.571/2003, ceea ce nu înseamnă pierderea dreptului de deducere și aplicarea art.148 lit.c) din legea nr.571/2003;

- stabilirea de către organele de inspecție fiscală a valorii reziduale nete a stocului de la data de 31.X. 2009, la maximum 60% din valoarea contabilă, este o valoare stabilită arbitrar, deoarece nu se prezintă

nici un fel de altgoritm de calcul și astfel întregul calcul privind ajustarea TVA aferentă stocului este arbitrar.

**II. Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 25.X.2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:**

În urma verificării documentelor justificative în baza cărora s-a exercitat dreptul de deducere au fost constatate deficiențe în ceea ce privește modul de deducere și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată deductibilă.

Facturile fiscale care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă a contribuabilului nu conțin toate informațiile prevăzute de lege, respectiv denumirea și cantitatea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, baza de impozitare a bunurilor și serviciilor pentru fiecare cotă, conform prevederilor art.155 alin.(5) lit.k) și m) Titlul VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că în cursul perioadei .X. – .X. 2009, SC .X. .X. SRL .X. a înregistrat TVA deductibilă în sumă de .X. lei, în baza unor facturi fiscale, încălcând prevederile art.146 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.k) și m) din Legea nr.571/2003.

Pentru aceste facturi societatea a fost înștiințată verbal despre posibilitatea corectării documentelor fiscale potrivit prevederilor art.159 din Legea nr.571/2003, coroborate cu prevederile pct.81<sup>^1</sup> alin.(1) din HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, dar societatea nu și-a exercitat dreptul de corectare până la data încheierii raportului de inspecție fiscală.

Ca urmare, în baza prevederilor art.145 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei, pe considerentul că facturile fiscale în baza cărora s-a dedus TVA nu sunt completate cu toate informațiile obligatorii prevăzute de lege pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, ținând cont de prevederile art.32 din Legea insolvenței nr.85/2006, societății contestatoare i s-a dispus deschiderea procedurii insolvenței potrivit sentinței comerciale nr..X/C/2008, dată de Tribunalul Comercial .X.. Astfel, în perioada verificată, respectiv 13.X.2008 – 31.X. 2009, S.C. .X. .X. SRL nu a desfășurat nici un fel de activitate economică din cele prevăzute de art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că la data de 31.X. 2009 societatea a solicitat rambursarea TVA prin decontul de TVA aferent lunii .X. 2009 cu termen de

depunere 27.X. 2009, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că TVA deductibilă care a condus la înregistrarea sumei negative a TVA în sold la data de 31.X. 2009 provine în principal din următoarele operațiuni:

- achiziții de materii prime și materiale consumabile, achiziționate până la data de 13.X.2008 – data deschiderii procedurii de insolvență;
- prestări de servicii efectuate de furnizorii de utilități, energie naturală, gaze, apă, aferente spațiilor de depozitare.

În continuare, organele de inspecție fiscală precizează că în perioada .X. 2008 – .X. 2009, societatea nu a mai realizat activități economice care să conducă la utilizarea bunurilor pentru operațiuni taxabile, cum ar fi livrări la intern, livrări intracomunitare sau export de mărfuri.

Pe cale de consecință și ținând cont de prevederile art.11 alin.(1), art.145 alin.(2), art.148 lit.c) și ale art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și de dispozițiile alin.(5) al pct.53 Titlul VI – din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei dedusă inițial aferentă stocurilor de materii prime și materiale consumabile existente la data deschiderii procedurii insolvenței, respectiv la data de 31.X.2008, data încheierii bilanței de verificare contabile, pe considerentul că persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere.

Totodată, echipa de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.7 din Legea contabilității nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile pct.3 lit.c) din Ordinul MFP nr.1753/2004 – privind inventarierea, au efectuat un inventar parțial la materiile prime și materialele consumabile existente în Depozitul “Gara” de la punctul de lucru .X. , jud. Mureș.

În urma acestui inventar parțial, ținând cont de prevederile art.12 alin.(2) din Legea nr.82/1991 coroborat cu dispozițiile pct.134 din Ord. MFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene prin care se precizează că activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor și având în vedere faptul că societatea verificată nu și-a efectuat an de an ajustarea pentru deprecierea stocurilor, echipa de inspecție fiscală a stabilit că valoarea realizabilă netă a acestor stocuri la data de 31.X. 2009 este de maxim 60% din valoarea contabilă. În stabilirea acestui procent, organele de inspecție fiscală au avut în vedere gradul de depreciere precum și vechimea achizițiilor acestora, respectiv anii 2005 – 2006.

Având în vedere cele precizate mai sus și întrucât la data efectuării inspecției fiscale, societatea nu avea întocmite liste de inventar în care să fie menționate bunurile degradate și liste cuprinzând bunuri greu vandabile, organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea realizabilă netă la data de 31.X. 2009 este de .X. lei calculată prin aplicarea procentului de 60% din valoarea actualizată a stocului de la data de 31.X. 2009 de .X. lei,

iar TVA deductibilă aferentă acestei valori realizabile nete de .X. lei este de .X. lei, calculată la valoarea justă a acestor stocuri de materii prime și materiale consumabile, potrivit prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cu această sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibilă dedusă inițial în perioada de până la data deschiderii procedurii de insolvență și anume 13.X.2008 pentru bunurile aflate în stoc la această dată precum și suma negativă a TVA aflată în sold și solicitată la rambursare la data de 31.X. 2009.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de Inspecție fiscală, se reține:**

**Referitor la TVA în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial pentru stocul de bunuri existent la data deschiderii procedurii de insolvență pe considerentul că, de la această dată, societatea trebuie să aplice măsurile de simplificare.**

**În fapt,** în baza prevederilor art.32 din Legea insolvenței nr.85/2006, societății contestatoare i s-a dispus deschiderea procedurii insolvenței potrivit sentinței comerciale nr..X/C/2008, dată de Tribunalul Comercial .X.. Astfel, în perioada 13.X.2008 – 31.X. 2009, S.C. .X. .X. SRL nu a desfășurat nici un fel de activitate economică din cele prevăzute de art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că la data de 31.X. 2009 societatea a solicitat rambursarea TVA prin decontul de TVA aferent lunii .X. 2009 cu termen de depunere 27.X. 2009, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că TVA deductibilă care a condus la înregistrarea sumei negative a TVA în sold la data de 31.X. 2009 provine în principal din următoarele operațiuni:

- achiziții de materii prime și materiale consumabile, achiziționate până la data de 13.X.2008 – data deschiderii procedurii de insolvență;
- prestări de servicii de la furnizorii de utilități, energie naturală, gaze, apă, aferente spațiilor de depozitare.

Organele de inspecție fiscală au efectuat un inventar parțial la materiile prime și materialele consumabile existente și au constatat că societatea verificată nu și-a efectuat an de an ajustarea pentru deprecierea

stocurilor, iar la data efectuării inspecției fiscale, societatea nu avea întocmite liste de inventar în care să fie menționate bunurile degradate și liste cuprinzând bunuri greu vandabile, astfel că organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea realizabilă netă a acestor stocuri la data de 31.X. 2009 este de maxim 60% din valoarea contabilă. În stabilirea acestui procent, organele de inspecție fiscală au avut în vedere gradul de depreciere precum și vechimea achizițiilor acestora, respectiv anii 2005 – 2006.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea realizabilă netă la data de 31.X. 2009 este de .X. lei calculată prin aplicarea procentului de 60% din valoarea actualizată a stocului de .X. lei de la data de 31.X. 2009, iar TVA aferentă acestei valori realizabile nete de .X. lei este de **.X. lei**, calculată la valoarea stocurilor de materii prime și materiale consumabile, potrivit prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cu această sumă de **.X. lei**, organele de inspecție fiscală au diminuat TVA dedusă inițial de societate în perioada de până la data deschiderii procedurii de insolvență și anume 13.X.2008 pentru bunurile achiziționate și aflate în stoc la această dată, respectiv pentru bunurile vandabile în procent de 60%, pe considerentul că, acestea nu au mai fost utilizate pentru operațiuni impozabile începând cu această dată, societatea pierzându-și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată potrivit prevederilor art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.53 alin.(5) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**În drept**, se aplică prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

***“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:***

***a) operațiuni taxabile;”***

De asemenea, se aplică prevederile art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

***„Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:***

***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;”***

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor prevăzute la

art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003. De asemenea, pentru bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență se aplică măsurile de simplificare.

Se reține că în baza prevederilor art.32 din Legea insolvenței nr.85/2006, societății contestatoare i s-a dispus deschiderea procedurii insolvenței potrivit sentinței comerciale nr..X/C/2008, dată de Tribunalul Comercial .X..

De asemenea se reține că o parte din taxa pe valoarea adăugată deductibilă provine din achiziții de materii prime și materiale consumabile efectuate până la data de 13.X.2008, data deschiderii procedurii de insolvență, dată de la care societatea trebuie să aplice măsurile de simplificare.

Se rețin ca întemeiate argumentele contestatoarei potrivit căroră „intrarea în procedura de insolvență nu reprezintă încetarea drepturilor de deducere a TVA, ci întreruperea activităților economice și desfășurarea activității de valorificare a patrimoniului în vederea achitării datoriilor față de terți iar stocul de materie primă existent la data deschiderii procedurii de insolvență urmează a fi valorificat de către lichidatorul judiciar, în urma inventarierii și evaluării lui, în conformitate cu reglementările legale în vigoare, valorificarea stocului de materii prime se va face de către lichidatorul judiciar, prin aplicarea măsurilor simplificate ceea ce nu înseamnă pierderea dreptului de deducere” întrucât aplicarea măsurilor simplificate nu înseamnă pierderea dreptului de deducere iar bunurile aflate în stoc au fost achiziționate în scopul operațiunilor taxabile, valorificarea acestora de către lichidatorul judiciar reprezentând o operațiune taxabilă care se realizează însă prin taxare inversă considerându-se din punct de vedere legal că societatea va colecta TVA aferentă acestor operațiuni și beneficiarul va deduce TVA fără însă a se face plata efectivă între furnizor și beneficiar, dar prin evidențierea de către beneficiar a taxei atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă se consideră că taxa a fost achitată.

Astfel, operațiunea de valorificare a bunurilor de către lichidatorul judiciar este o operațiune taxabilă și nu o operațiune scutită fără drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În speța în cauză nu se justifică neacordarea de către organele de inspecție fiscală societății SC .X. .X. SRL a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă stocul de produse existent la data deschiderii procedurii de insolvență pe considerentul că această operațiune se încadrează în prevederile art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal, care precizează: "Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere. "

și prevederile pct.53 alin.(5) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: „În baza art. 148 lit. c) din Codul fiscal, în orice situații în care persoana impozabilă care desfășoară operațiuni care dau drept de deducere va desfășura operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și în situația în care persoana impozabilă a alocat direct un anumit serviciu pentru operațiuni care dau drept de deducere și ulterior serviciul respectiv este utilizat pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, persoana impozabilă poate să-și ajusteze taxa deductibilă aferentă serviciilor neutilizate la data modificării intervenite. Ajustarea dreptului de deducere se efectuează și pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situația în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere și nu se aplică prevederile referitoare la livrările către sine. Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial.”

din motivul că aceste prevederi se aplică în cazul în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, ceea ce nu este cazul în speță, așa cum am reținut mai sus.

Prin urmare, având în vedere situația de fapt prezentată în Raportul de inspecție fiscală din data de 25.X.2009 nu se justifică încadrarea în aceste prevederi legale, și mai mult nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat condițiile prevăzute de lege pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată conform art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează că:

**“Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

**(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); ”**

și conform art.155 alin.(5) din același act normativ în care se prevede:

**“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**



a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în .X. și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în .X. și și-a desemnat un reprezentant fiscal în .X., în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în .X., precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153<sup>1</sup>, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

**n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:**

**1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în .X." sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";**

**2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - d) și g), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei 112 ori mențiunea "taxare inversă" pentru operațiunile prevăzute la art. 160;**

**3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152<sup>1</sup> ori la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;**

**4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152<sup>2</sup> sau la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;**

**o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;**

**p) orice altă mențiune cerută de acest titlu."**

Se reține că organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a facturilor emise în perioada 2005 – 2006 privind achizițiile de bunuri aflate în stoc, respectiv a modului lor de completare pentru a se stabili concret, pentru fiecare factură în parte care sunt datele și informațiile necompletate, precum și motivele pentru care acestea nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport cu prevederile legale ale actelor normative invocate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au analizat nici documentele care să ateste faptul că achizițiile care au făcut obiectul acestor facturi au fost sau nu destinate realizării de operațiuni taxabile.

Totodată se reține că organele de inspecție fiscală au efectuat un inventar parțial la materiile prime și materialele consumabile existente și au constatat că societatea verificată nu și-a efectuat an de an ajustarea pentru deprecierea stocurilor, iar la data efectuării inspecției fiscale, societatea nu avea întocmite liste de inventar în care să fie menționate bunurile degradate și liste cuprinzând bunuri greu vandabile, astfel au stabilit că valoarea realizabilă netă a acestor stocuri la data de 31.X. 2009 este de maxim 60%

din valoarea contabilă. În stabilirea acestui procent, organele de inspecție fiscală au avut în vedere gradul de depreciere precum și vechimea achizițiilor acestora, respectiv anii 2005 – 2006.

Se reține astfel că organele de inspecție fiscală au stabilit valoarea realizabilă netă în sumă de .X. lei, la data de 31.X. 2009, calculată prin aplicarea procentului de 60% din valoarea stocului de .X. lei de la data de 31.X. 2009, TVA aferentă acesteia fiind în sumă de .X. lei, calculată potrivit prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit ca și TVA nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă valorii realizabile nete a stocurilor care este de 60% din valoarea contabilă a stocului inițial. Valoarea realizabilă netă a stocurilor a fost obținută după scăderea din soldul contabil existent la 31.X. 2009 a sumei valorice aferente deprecierei stocurilor de materii prime și materiale consumabile existente în sold la data solicitării rambursării sumei negative de TVA, respectiv 31.X. 2009.

Afirmația societății conform căreia „stabilirea de către organele de inspecție fiscală a valorii reziduale nete a stocului de la data de 31.X. 2009, la maximum 60% din valoarea contabilă, ni se pare o valoare stabilită arbitrar, deoarece nu se prezintă nici un fel de altgoritm de calcul și astfel întregul calcul privind ajustarea TVA aferentă stocului este arbitrar”, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .X/29.X.2009 organele de inspecție fiscală au încadrat situația de fapt în prevederile art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.53 alin.(5) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal fără să analizeze condițiile prevăzute de lege pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, pentru reanalizarea situației privind TVA în sumă de .X. lei pe perioada verificată se va face aplicarea, art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau partial 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”.*

coroborat cu pct.12.7 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează :

*„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.”*

urmând să se desființeze decizia de impunere contestată, referitoare la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de **.X. lei**, iar organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, ținând cont de cele reținute mai sus.

La emiterea noului act administrativ fiscal vor fi avute în vedere și celelalte susțineri ale contestatoarei, precum și cele referitoare la facturile fiscale nr..X./30.X.2007 și nr..X./30.X.2007 aferente TVA în sumă de **.X. lei**, depuse de societate la dosarul contestației, semnate și parafate de societatea contestatoare și de lichidatorul judiciar x.

Având în vedere că pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, respinsă la rambursare de organele de inspecție fiscală, urmează a se desființa decizia de impunere contestată, se va desființa aceasta pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând **TVA suplimentară și rămasă de plată**, pentru a se stabili corect obligațiile fiscale ale societății în funcție de cele ce vor fi constatate la reverificare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.145, art.146, art.155 și art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

**DECIDE**

**Desființarea Deciziei de impunere nr. .X/29.X.2009** prin care s-a stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de .X. lei, s-a respins la rambursare TVA în sumă de .X. lei și s-a stabilit **TVA suplimentară și rămasă de plată în sumă de .X. lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare pentru aceeași perioadă și pentru același impozit aferent bazei impozabile în sumă de **.X. lei** ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele reținute prin prezenta decizie.

**Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la data comunicării.**

**DIRECTOR GENERAL**