



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc 4490/05.09.2013

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X” S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași,
în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr.XI/.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții, prin adresa nr.AIF 13695/23.07.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.35891/24.07.2013, cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, cu sediul în Iași, Șos. ... nr.....,, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22-...-2006, cod de înregistrare fiscală RO, reprezentată legal prin d-na în calitate de administrator.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 521/30.05.2013 și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Obiectul contestației îl constituie taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat contestatoarei în data de **10.06.2013** cu adresa nr.AIF 10291/30.05.2013, conform confirmării de primire nr.1399/06.06.2013, depusă în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă prin poștă, în data de **11.07.2013**, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.66402/15.07.2013 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.13311/16.07.2013.

Contestația este semnată de către reprezentantul legal al societății, în persoana d-nei, în calitate de administrator și poartă amprenta ștampilei în original.

Contestația este însoțită de Referatul motivat privind propunerea de soluționare nr.AIF 13567/22.07.2013, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală, respectiv, Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care propune *„respingerea contestației formulate de SC „X” SRL Iași, ca neîntemeiată și menținerea constatărilor înscrise în Decizia de impunere nr.F-IS 521/30.05.2013, în Raportul de Inspecție Fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013 și în Dispoziției de măsuri nr.AIF/10289/30.05.2013, emise de ANAF – Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului Iași (DGFP Iași) – Activitatea de Inspecție Fiscală”*.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „X” S.R.L. IAȘI, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 521/30.05.2013 și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, motivând în susținere următoarele:

Scurtă descriere a situației

Societatea a primit în octombrie 2012 facturile cu nr.A33, A34 și A35 din data de 22.10.2012 emise de către furnizorul S.C. Global Wind Power Dynamic SRL București. Societatea a înregistrat aceste facturi în evidența contabilă, în jurnalul de cumpărări și în

declarațiile de TVA aferente lunii octombrie 2012, valoarea TVA aferentă acestor facturi fiind de lei.

Ulterior, societatea a fost înștiințată că furnizorul a fost declarat inactiv în data de 14.09.2012 și că a fost publicat în Registrul Contribuabililor Inactivi publicat de către ANAF în data de 05.10.2012. Prin urmare, societatea a solicitat furnizorului explicații cu privire la această situație și cu privire la motivul pentru care au fost emise cu TVA facturile cu nr.A33, A34 și A35 din data de 22.10.2012.

Furnizorul a emis aceste facturi pentru a evidenția serviciile prestate și acceptate de către societate pe bază de situații de lucrări. Aceste documente urmau să stea la baza proceselor verbale de recepție la finalizarea lucrărilor de construcții și la baza declarațiilor depuse la Primăria comunei Pechea pentru stabilirea nivelului taxelor locale.

Totuși, la data de 22.10.2012 furnizorul S.C. Global Wind Power Dynamic SRL avea codul de TVA anulat deoarece era un contribuabil declarat inactiv. Prin urmare, facturile A33, A34 și A35 au fost întocmite incorect cu menționarea sumelor TVA aferente.

Prin urmare, societatea a solicitat furnizorului corectarea acestor facturi. Astfel, au fost emise facturile de ștorno nr.A39, A40 și A41 din data de 31.12.2012 cu TVA negativ în sumă de -527.557 lei. Societatea a înregistrat aceste facturi în contabilitate, în jurnalul de cumpărări și în declarațiile de TVA aferente lunii decembrie 2012, ca urmare a corecției realizate de către furnizor.

Astfel, este clar că societatea X SRL a înregistrat suma de TVA de ... lei inițial cu semnul plus în declarațiile de TVA aferente lunii octombrie 2012 și, ulterior, cu semnul minus în declarațiile de TVA aferente lunii decembrie 2012, efectul final fiind zero deoarece această valoare de TVA nu se mai regăsește în soldul contului 4424 TVA de recuperat.

Ulterior, echipa de inspecție fiscală din cadrul ANAF Iași a inițiat în data de 11.04.2013 o inspecție fiscală parțială pentru verificarea perioadei 01.10.2012 – 31.12.2012 în ceea ce privește TVA. Urmare a acestei inspecții s-a stabilit prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013 că societatea X SRL nu are drept de deducere pentru TVA în valoare de ... lei aferentă facturilor nr.A33, A34 și A35 emise de către furnizorul S.C. Global Wind Power Dynamic SRL. Mai mult, echipa de inspecție fiscală a hotărât că facturile de corecție cu numerele A39, A40 și A41 au fost întocmite în mod eronat și au fost incluse în declarațiile de TVA aferente lunii decembrie 2012 în mod incorect.

Prin urmare, autoritățile din cadrul ANAF Iași au stabilit prin Decizia de impunere nr.F-IS 521/30.05.2013 un TVA suplimentar de

plată de lei, deși societatea nu mai avea această sumă în soldul contului 4424 TVA de recuperat.

În plus, echipa de inspecție fiscală a emis Dispoziția de măsuri cu nr.AIF/10289/30.05.2013 pentru corectarea sumei înscrise în decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012 la rd.22 prin înscrierea sumei de 527.557 lei la rd.30 „Regularizări taxă dedusă” din decontul ce urmează a se depune după încheierea inspecției fiscale.

Contestatoarea precizează încă o dată că TVA în sumă de 527.557 lei ce face obiectul Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 521/30.05.2013 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013 nu a fost efectiv dedusă de către societate și nici nu se regăsește la data de 31.12.2012 în soldul contului 4424 TVA de recuperat.

Mai mult, menționează că Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013 nu are nici o justificare în contextul în care corecția nu va avea nici un impact asupra soldului de TVA de recuperat al societății. De asemenea, precizează că societatea a solicitat rambursarea TVA cumulată în perioada octombrie 2012 – aprilie 2013 prin depunerea decontului de TVA cu sumă negativă de TVA și opțiune de rambursare aferentă lunii aprilie 2013. Precizează că această sumă negativă de TVA solicitată la rambursare este corectă în sensul că nu include și suma de TVA aferentă facturilor în discuție.

De asemenea, menționează că societatea s-a aflat în perioada octombrie – decembrie 2012 în poziție de rambursare, iar corectarea dreptului de deducere nu a avut un impact negativ asupra bugetului de stat întrucât nu a schimbat poziția finală de TVA a societății.

Motivele de fapt și de drept

În fapt, având în vedere că au fost epuizate toate căile normale de a se prezenta argumentele legale conform cărora societății i s-a emis Decizia de impunere nr.F-IS 521/30.05.2013 pentru suma de 527.557 lei, TVA stabilită suplimentar de plată și Dispoziția de măsuri cu nr.AIF/10289/30.05.2013, posibilitatea pe care o au în acest moment pentru repararea prejudiciului realizat prin aceste acte administrative o reprezintă prezenta contestație.

Astfel, precizează următoarele argumente potrivit cărora consideră ca nefondate și fără temei legal Decizia de impunere nr.F-IS 521/30.05.2013 și Dispoziția de măsuri cu nr.AIF/10289/30.05.2013:

1. Societatea și-a corectat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de lei facturată de către furnizorul S.C. Global Wind Power Dynamic SRL pe perioada de inactivitate.

Prin urmare, decizia autorităților fiscale din cadrul ANAF Iași de a anula dreptul de deducere pentru TVA în sumă de lei aferentă facturilor A33, A34 și A35 din data de 22.10.2012 și a impune această sumă ca TVA suplimentar de plată este nefondată întrucât aceasta nici nu se regăsește în soldul contului 4424 TVA de recuperat de 1.965.753 lei de la data de 31.12.2012.

Autoritățile din cadrul ANAF Iași argumentează anularea dreptului de deducere în baza art.146 alin.(1) litera a) și a art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Această constatare a fost realizată și de către societate, motiv pentru care a solicitat furnizorului corectarea facturilor în baza art.159 din Codul fiscal pentru că nu avea cum să emită facturi cu TVA într-o perioadă în care avea codul de TVA anulat.

Astfel, societatea a primit facturile de corecție cu nr.A39, A40 și A41 emise în data de 31.12.2012 și le-a înregistrat în evidența sa contabilă, în jurnalele de achiziții și în declarațiile de TVA pentru a respecta prevederile legislației în vigoare. Prin urmare, este evident că au fost respectate condițiile impuse de art.11 din Codul fiscal privind operațiunile cu contribuabili inactivi, iar bugetul de stat nu a fost prejudiciat.

2. Legislația de TVA în vigoare nu include prevederi conform cărora contribuabilii declarați inactivi nu au voie să emită facturi, ci doar prevederi penalizatoare cu privire la obligația de a colecta taxe și impozite.

Autoritățile fiscale din cadrul ANAF Iași, deși susțin că facturile inițiale nu sunt corecte deoarece furnizorul nu avea un cod valid de TVA la momentul emiterii, refuză și facturile de corecție argumentând astfel: *„un contribuabil declarat inactiv are obligația de a colecta sumele aferente tranzacțiilor derulate în perioada de inactivitate și nu poate întocmi documente cu TVA, în condițiile în care codul de TVA este anulat (vezi art.11, alin. 1³ din Legea nr.571/2003 privin Codul Fiscal)”*.

Contestatoarea face precizarea că articolul de lege invocat de către inspectorii fiscali ca temei legal al deciziei luate este incorect deoarece furnizorul S.C. Global Wind Power Dynamic SRL a fost declarat inactiv în baza art.153, alin.(9), lit.a), iar articolul invocat de către autoritățile fiscale are efect asupra contribuabililor declarați inactivi în baza art.153, alin.(9), lit.b) – e).

Articolul corect ce trebuia să fie indicat este art.11, alin. 1¹ din Codul Fiscal.

Analizând articolul de lege corect este clar că nu există prevederi legislative care să interzică unei societăți să emită facturi în perioada de inactivitate, ci se prevede doar obligația de a colecta TVA și de a nu deduce TVA. Așadar legiuitorul nu prevede o interdicție pentru contribuabilul inactiv de a emite facturi, ci doar îl penalizează prin obligația de a colecta TVA pentru facturile emise și prin negarea dreptului de deducere pentru facturile primite.

În susținerea argumentelor sale prezintă în Anexa 5 și extrasul de bancă ce atestă plata realizată de către furnizor la bugetul de stat pentru TVA aferentă operațiunilor derulate în perioada de inactivitate.

3. Facturile de ștornare reprezintă o corecție realizată în baza art.159 din Codul Fiscal și nu o ajustare a bazei de impunere în baza art.138 din Codul fiscal.

Precizează că facturile de corecție cu nr. A39, A40 și A41 au fost întocmite în baza art.159 alin.(1) lit.b) care prevede norme pentru corectarea informațiilor eronate din facturi sau documente care țin loc de factură. Astfel, furnizorul a considerat că facturile inițiale erau întocmite eronat cu TVA de 24% deoarece nu mai avea un cod valid de TVA și prin urmare a procedat la corectarea acestor facturi.

Societatea consideră că în mod nefondat și abuziv inspectorii fiscali nu țin seama de facturile de corecție și îi obligă în mod inutil să întocmească o corecție pentru decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012, mai ales că bugetul de stat nu este prejudiciat în nici un fel.

4. Corecția dispusă de către organele de inspecție fiscală nu are nici un efect întrucât societatea a solicitat rambursarea TVA cumulată în perioada octombrie 2012 – aprilie 2013.

Societatea a solicitat rambursarea TVA cumulată în perioada octombrie 2012 – aprilie 2013 prin depunerea decontului de TVA cu sumă negativă de TVA și opțiune de rambursare aferent lunii aprilie 2013 (prezentat în Anexa 6), decont depus în data de 27.05.2013 (conform dovezii de depunere prezentate în Anexa 7).

Având în vedere acest fapt, precizează că începând cu decontul de TVA aferent lunii mai 2013, societatea nu a mai preluat nici un sold de TVA din perioada anterioară. Prin urmare, corecția impusă de către organele de inspecție fiscală nu este fondată deoarece TVA aferentă perioadei octombrie 2012 – aprilie 2013 a fost solicitată la

rambursare înainte de primirea Dispoziției de măsuri nr.AIF/10289/30.05.2013.

Această sumă de TVA solicitată la rambursare este corectă și din perspectiva inspectorilor fiscali deoarece societatea nu a cuprins și sumele TVA în discuție – dreptul de deducere fiind corectat în luna decembrie 2012. Așadar, corecția impusă prin dispoziția de măsuri nu mai are obiect și nici efect.

În drept, societatea își întemeiază contestația pe prevederile art.205 – 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pe prevederile art.11 și art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru toate motivele prezentate mai sus, solicită admiterea prezentei contestații astfel cum a fost formulată și să dispunem:

- Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-IS 521/30.05.2013 emisă de către ANAF – DGFPJ Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată (TVA) suplimentar de plată în sumă de 527.557 lei;

- Desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală cu nr. F-IS 462/30.05.2013 emis de către ANAF – DGFPJ Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală prin care s-a respins dreptul de deducere pentru TVA în sumă de 527.557 lei;

- Desființarea în totalitate a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013 prin care s-a dispus corectarea decontului de TVA aferent lunii decembrie 2012.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași urmare a verificărilor efectuate la **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** pentru perioada 01.10.2012 – 31.12.2012 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, au încheiat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 521/30.05.2013 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, prin care au constatat următoarele:

În perioada supusă inspecției fiscale parțiale, **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** a derulat tranzacții cu SC Global Wind Power Dynamic SRL București, tranzacții reprezentând:

- contravaloare fundații - factura nr.A33/22.10.2012 în valoare de 935.385,18 lei cu TVA de 224.492,44 lei, lucrări acceptate de către SC X SRL Iași conform situațiilor de lucrări semnate la data de

22.10.2012 (poz.9 din jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2012);

-contravaloare proiect rețea electrică - factura nr.A35/22.10.2012 în valoare de 561.231,11 lei cu TVA de 134.695,47 lei, lucrări acceptate de către SC X SRL Iași conform situațiilor de lucrări semnate la data de 22.10.2012 (poz.10 din jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2012);

-contravaloare drumuri de acces - factura nr.A34/22.10.2012 în valoare de 701.538,91 lei cu TVA de 168.369,34 lei, lucrări acceptate de către SC X SRL Iași conform situațiilor de lucrări semnate la data de 22.10.2012 (poz.11 din jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2012).

În perioada 14.09.2012 – 08.02.2013, SC Global Wind Power Dynamic SRL București a fost înscrisă în Registrul contribuabililor inactivi iar codul de TVA a fost anulat cu data de 14.09.2012 și reactivat cu data de 08.02.2013.

În luna decembrie 2012 facturile menționate mai sus, emise de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București pentru SC X SRL Iași au fost ștornate, deși un contribuabil declarat inactiv are obligația de a colecta sumele aferente tranzacțiilor derulate în perioada de inactivitate și nu poate întocmi documente cu TVA, în condițiile în care codul de TVA este anulat conform art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Facturile de ștornare au fost întocmite numai cu scopul de a anula dreptul de deducere pentru SC X SRL Iași. Deci sumele reprezentând TVA din facturile fiscale nr.A33, A34 și A35 din data de 22.10.2012 în valoare totală de ... lei rămân ca obligație de plată în sarcina SC Global Wind Power Dynamic SRL București, iar SC X SRL Iași nu are drept de deducere.

Aceste facturi fiscale de ștornare sunt:

-factura fiscală nr.A39/31.12.2012 în sumă de (-) 935.385,18 lei cu TVA de (-)224.492,44 lei – reprezentând ștorno la factura fiscală nr.A33/22.10.2012 (poz.13 din jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie 2012);

-factura fiscală nr.A40/31.12.2012 în sumă de (-)701.538,91 lei cu TVA de (-)168.369,34 lei – reprezentând ștorno la factura fiscală nr.A34/22.10.2012 (poz.14 din jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie 2012);

-factura fiscală nr.A41/31.12.2012 în sumă de (-)561.231,11 lei cu TVA de (-)134.695,47 lei – reprezentând ștorno la factura fiscală nr.A35/22.10.2012 (poz.15 din jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie 2012).

De asemenea, având în vedere că lucrările au fost executate și acceptate de beneficiarul lucrărilor, respectiv de către SC X SRL Iași, la data de 22.10.2012, rezultă că situația prezentă nu se încadrează în nici una din situațiile de diminuare a bazei de impozitare, prevăzute la art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, facturile fiscale de ștornare nu pot fi luate în considerare deoarece:

- sunt întocmite de un contribuabil cu cod de TVA anulat;
- nu reprezintă diminuare de bază de impozitare conform

legii;

-au fost întocmite numai în scopul stingerii dreptului de deducere al SC X SRL Iași.

Urmare a verificării documentelor justificative prezentate de societate, respectiv facturi fiscale înscrise în jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna decembrie 2012, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea drept de deducere în sumă totală de 330.509,03 lei. Prin înregistrarea facturilor fiscale nr.A39, A40 și A41 din 31.12.2012, emise de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București cu TVA aferentă în sumă totală de (-) 527.557 lei, unitatea și-a diminuat în mod eronat dreptul de deducere prin înscrierea în decontul de TVA aferent acestei perioade, a sumei de (-)197.048,22 lei la rd. 22 "Achiziții de bunuri și servicii taxabile."

Astfel, pentru luna decembrie 2012, situația se prezintă astfel:

- TVA deductibilă înscrisă de societate (-)197.048,22 lei;
- TVA deductibilă corectă 330.509,03 lei;
- Diferența 527.557 lei.

Rezultă că societatea nu și-a exercitat dreptul de deducere pentru suma de 527.557 lei în luna decembrie 2012 în conformitate cu prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere a fost diminuată eronat prin înregistrarea facturilor de ștornare întocmite cu semnul (-) de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București (societate cu cod de TVA anulat în perioada 14.09.2012 – 08.02.2013).

Practic înscrierea în decontul de TVA s-a efectuat eronat, la rd.22 cu semnul (-) în loc de rd.30 cu semnul (-) și urmează a se corecta cu ocazia următorului decont depus de societate după încheierea inspecției fiscale. În acest sens organele de inspecție fiscală au întocmit Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, conform prevederilor legale.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală și reglementările legale în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. „X” S.R.L., are domiciliul fiscal în județul Iași, municipiul Iași, Șos. ..., nr...., Camera ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22-...-...., cod de înregistrare fiscală RO ..., reprezentată legal prin administrator.....

Denumire CAEN: Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale, Cod: 4120.

Capital social: 125.000 lei.

Forma de proprietate: proprietate privată, capital privat străin.

Forma juridică: societate comercială cu răspundere limitată.

Acționari:

1.;

2.

Evoluția capitalului social: Capitalul social nu a avut modificări.

Evoluția cifrei de afaceri:

- 2009, cifră afaceri lei, profit net ... lei;

- 2010, cifră afaceri lei, pierdere netă ... lei;

- 2011, pierdere netă lei.

Persoana care asigură administrarea activității contribuabilului: PF, CNP/CIF:,, data împuternicirii: 21.01.2013.

Persoana care răspunde de conducerea contabilității: SRL, CNP/CIF, funcție: societate de contabilitate.

Persoana desemnată să reprezinte contribuabilul pe durata inspecției fiscale: CNP,, funcție: împuternicit. Alte informații: Împuternicire înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr.AIF/4458/07.03.2013.

Perioada supusă verificării:

1.Taxa pe valoarea adăugată: 01.10.2012 – 31.12.2012.

Diferență control: total obligații fiscale = lei.

Sumă contestată: TVA = ... lei.

1).Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal S.C. „X” S.R.L. IAȘI datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care facturile de prestări servicii în baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată și cele de ștorno în baza cărora a ștornat taxa pe valoarea adăugată

dedusă sunt emise în perioada în care furnizorul a fost declarat inactiv, iar contestatoarea motivează că aceste operațiuni nu au nicio influență fiscală.

În fapt, S.C. „X” S.R.L. IAȘI a derulat în perioada 01.10.2012 – 31.12.2012 tranzacții cu SC Global Wind Power Dynamic SRL București, tranzacții reprezentând:

- plata 13,34% la finalizarea fundațiilor nr.1 și 2 la parcul eolian Pechea I – factura fiscală nr.A33/22.10.2012 în valoare de 935.385,18 lei cu TVA de 224.492,44 lei, lucrări acceptate de către SC X SRL Iași conform situațiilor de lucrări semnate la data de 22.10.2012 (poz.9 din jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2012);

- plata 10% la terminarea drumurilor și platformelor de acces la parcul eolian Pechea I – factura fiscală nr.A34/22.10.2012 în valoare de 701.538,91 lei cu TVA de 168.369,34 lei, lucrări acceptate de către SC X SRL Iași conform situațiilor de lucrări semnate la data de 22.10.2012 (poz.11 din jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2012);

- plata 8% la finalizarea instalării cablurilor de tensiune medie în interiorul parcului eolian Pechea I – factura fiscală nr.A35/22.10.2012 în valoare de 561.231,11 lei cu TVA de 134.695,47 lei, lucrări acceptate de către SC X SRL Iași conform situațiilor de lucrări semnate la data de 22.10.2012 (poz.10 din jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2012);

În baza acestor facturi fiscale emise de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București, societatea a dedus în luna octombrie 2012 taxa pe valoarea adăugată în sumă de 527.557 lei.

În perioada 14.09.2012 – 08.02.2013, SC Global Wind Power Dynamic SRL București a fost înscrisă în Registrul contribuabililor inactivi, iar codul de TVA a fost anulat cu data de 14.09.2012 și reactivat cu data de 08.02.2013.

În luna decembrie 2012 facturile menționate mai sus, emise de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București pentru SC X SRL Iași au fost ștornate, astfel:

-factura fiscală nr.A39/31.12.2012 în sumă de (-) 935.385,18 lei cu TVA de (-)224.492,44 lei – reprezentând ștorno factura fiscală nr.A33/22.10.2012 (poz.13 din jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie 2012);

-factura fiscală nr.A40/31.12.2012 în sumă de (-)701.538,91 lei cu TVA de (-)168.369,34 lei – reprezentând ștorno factura fiscală

nr.A34/22.10.2012 (poz.14 din jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie 2012);

-factura fiscală nr.A41/31.12.2012 în sumă de (-)561.231,11 lei cu TVA de (-)134.695,47 lei – reprezentând ștorno factura fiscală nr.A35/22.10.2012 (poz.15 din jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie 2012).

Astfel, după ce furnizorul a emis facturile cu nr.A33, A34 și A35 în data de 22.10.2012, deși se afla în starea de inactivitate, societatea a solicitat corectarea facturilor întocmite în mod eronat cu TVA. Prin urmare, după ce aceste facturi au fost corectate prin emiterea facturilor de corecție cu nr.A39, A40 și A41 din data de 31.12.2012, societatea și-a diminuat soldul TVA deductibilă cu suma de 527.557 lei pentru care nu avea drept de deducere deoarece era facturată de un contribuabil inactiv.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că un contribuabil declarat inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special și are obligația de a colecta sumele aferente tranzacțiilor derulate în perioada de inactivitate și nu poate întocmi documente cu TVA, în condițiile în care codul de TVA este anulat conform art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea formulează contestație și motivează că facturile fiscale de corecție cu nr.A39, A40 și A41 din data de 31.12.2012 au fost întocmite în baza art.159 alin.(1) lit.b) care prevede norme pentru corectarea informațiilor eronate din facturi sau documente care țin loc de factură. Astfel, furnizorul a considerat că facturile inițiale erau întocmite eronat cu TVA de 24% deoarece nu mai avea un cod valid de TVA și prin urmare a procedat la corectarea acestor facturi.

Societatea consideră că în mod nefondat și abuziv inspectorii fiscali nu au ținut cont de facturile de corecție și ia obligat în mod inutil să întocmească o corecție pentru decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012, mai ales că bugetul de stat nu a fost prejudiciat în nici un fel.

În drept, prevederile art.11 alin.1¹ și alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

Art. 11

(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*

(1[^]1) *Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78[^]1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.*

(1[^]2) *Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78[^]1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”*

- **coroborate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575 din 21 iulie 2006** privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 1 [...]

(2) *Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.*

Art. 2

(1) *Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

(2) *Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.*

Art. 3

(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

- coroborate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.347 din 20 octombrie 2011 pentru aprobarea unor proceduri de aplicare a art. 78¹ alin. (1) din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 8

(1) Contribuabililor declarați inactivi li se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA, începând cu data de întâi a lunii următoare comunicării deciziei de declarare în inactivitate.”

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că în perioada 01.10.2012 – 31.12.2012 SC Global Wind Power Dynamic SRL București a emis facturi fiscale deși a fost declarată contribuabil inactiv iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate **aceste facturi fiscale care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal**, inclusiv dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în ele.

Prin urmare, societatea nu are dreptul de ștornare a facturilor emise anterior, motivat de faptul că documentele emise de un contribuabil inactiv nu au calitatea de document justificativ deoarece facturile de ștornare (denumite de societate “facturi de corecție”), au înscrise pe ele un cod fiscal anulat, deci facturile nr.A33, A34 și A35 din data de 22.10.2012 rămân valabile, însă nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 527.557 lei, înscrisă pe aceste facturi, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.”

- coroborate cu prevederile art.155 alin.(5) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

[...];

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura.”

Se reține că, facturile fiscale de ștornare au fost întocmite numai cu scopul de a anula dreptul de deducere pentru SC X SRL Iași. Deci sumele reprezentând TVA din facturile fiscale nr.A33, A34 și A35 din data de 22.10.2012 în valoare totală de ... lei rămân ca obligație de plată în sarcina SC Global Wind Power Dynamic SRL București, iar SC X SRL Iași nu are drept de deducere.

De asemenea, având în vedere că lucrările au fost executate și acceptate de beneficiarul lucrărilor, respectiv de către SC X SRL Iași, la data de 22.10.2012, rezultă că situația prezentă nu se încadrează în nici una din situațiile de diminuare a bazei de impozitare, prevăzute la art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, facturile de ștornare nu pot fi luate în considerare deoarece:

-sunt întocmite de un contribuabil cu cod de TVA anulat;

-nu reprezintă diminuare de bază de impozitare conform legii;

-au fost întocmite numai în scopul stingerii dreptului de deducere al SC X SRL Iași;

- nu reprezintă corecție a documentelor întrucât art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la posibilitatea de corectare a documentelor întocmite eronat, nu este aplicabil persoanelor juridice înscrise în lista contribuabililor inactivi și cu codul de TVA anulat. Aceste societăți chiar dacă în mod eronat întocmesc documente, nu pot înscrie aceste facturi în jurnalele de vânzări, nu le pot declara într-un decont de TVA și în Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (D 394) și prin urmare nu reprezintă documente justificative nici pentru societatea emitentă și nici pentru beneficiari.

Urmare a verificării documentelor justificative prezentate de societate, aferente lunii decembrie 2012, respectiv a facturilor fiscale înscrise în jurnalul de cumpărări întocmit pentru această lună, organele de inspecție fiscală au constatat că fără contabilizarea facturilor de

ștornare întocmite de SC Global Wind Power Dynamic SRL București, societatea avea drept de deducere pentru TVA în sumă totală de 330.509,03 lei. Prin înregistrarea facturilor fiscale nr.A39, A40 și A41 din 31.12.2012, emise de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București, cu TVA aferentă în sumă totală de (-) 527.557 lei, unitatea și-a diminuat în mod eronat dreptul de deducere, TVA deductibilă înscrisă în jurnalul de cumpărări devenind (-)197.048 lei. Aceeași sumă a fost înscrisă în Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012 la rd. 22 "Achiziții de bunuri și servicii taxabile."

Astfel, pentru luna decembrie 2012, situația se prezintă astfel:

- TVA deductibilă înscrisă de societate (-)197.048,22 lei;
- TVA deductibilă corectă 330.509,03 lei;
- Diferența lei.

Rezultă că societatea nu și-a exercitat dreptul de deducere pentru suma de ... lei în luna decembrie 2012 în conformitate cu prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere a fost diminuată eronat prin înregistrarea facturilor de ștornare întocmite cu semnul (-) de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București (societate cu cod de TVA anulat până în data de 08.02.2013).

Practic înscrierea în decontul de TVA s-a efectuat eronat, la rd.22 cu semnul (-) în loc de rd.30 cu semnul (-), iar organele de inspecție fiscală au dispus corectarea cu ocazia următorului decont depus de societate după încheierea inspecției fiscale. În acest sens organele de inspecție fiscală au întocmit Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr.AIF/10289/30.05.2013, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, conform prevederilor legale.

Având în vedere cele reținute, prevederile legale aplicabile în speță și documentele aflate la dosar se reține că legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contestatoare ca obligație de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel că în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căreia contestația poate fi respinsă ca „*neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat*”, **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.**

2). Referitor la motivația contestatoarei potrivit căreia „*Legislația de TVA în vigoare nu include prevederi conform cărora contribuabilii declarați inactivi nu au voie să emită facturi, ci doar prevederi penalizatoare cu privire la obligația de a colecta taxe și impozite*”, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece prevederile art.3 alin.(1) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, prevede că “**(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**”

3). Referitor la motivația contestatoarei potrivit căreia „*Facturile de ștornare reprezintă o corecție realizată în baza art.159 din Codul Fiscal și nu o ajustare a bazei de impunere în baza art.138 din Codul fiscal*”, se reține că într-adevăr situația prezentată nu se încadrează în nici una din situațiile de diminuare a bazei de impozitare, prevăzute la art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece lucrările au fost cert executate și acceptate de beneficiarul lucrărilor, respectiv de către SC Global Wind Power Dynamic SRL București, la data de 22.10.2012, dar totodată nu reprezintă nici o corecție a documentelor, întrucât art.159 din Codul fiscal, referitor la posibilitatea de corectare a documentelor întocmite eronat, nu este aplicabil persoanelor juridice înscrise în lista contribuabililor inactivi și cu codul de TVA anulat.

4). Referitor la motivația contestatoarei potrivit căreia „*Corecția dispusă de către organele de inspecție fiscală nu are nici un efect întrucât societatea a solicitat rambursarea TVA cumulată în perioada octombrie 2012 – aprilie 2013*”, se reține că societatea a fost înștiințată prin Avizul de inspecție fiscală nr.F-IS46/13.03.2013 despre începerea la data de 28.03.2013 a inspecției fiscale parțiale pentru TVA, pentru perioada 01.10.2012 – 31.12.2012, astfel încât perioada vizată pentru rambursarea TVA negativă de la luna aprilie este doar 01.01.2013 – 30.04.2013. Pentru perioada 01.10.2012 – 31.12.2012, confirmarea soldului TVA de rambursat la 31.12.2012, s-a efectuat prin

Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, care face obiectul prezentei contestații. Astfel, soldul TVA de rambursat la data de 31.12.2012, înregistrat de societate este de 1.965.753 lei, iar în urma inspecției fiscale soldul TVA de rambursat devine 1.429.900 lei.

5). Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.AIF/10289/30.05.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 462/30.05.2013, reținem că acest act administrativ fiscal nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat și, în consecință, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva unor alte acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Precizăm că Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, în calitate de organ emitent al actului administrativ fiscal atacat, a emis Decizia nr. AIF/14557/08.08.2013 privind soluționarea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** pentru acest capăt de cerere, decizie depusă la dosarul cauzei de către Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr.AIF/14558/08.08.2013, înregistrată la instituție sub nr.38121/19.08.2013.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 521/30.05.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală

nr.F-IS 462/30.05.2013, pentru suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL,
Ioan Grigoriu

ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,
Eleonida Dorina Popa

Întocmit, Eleonida Dorina Popa/4 ex./02.09.2013