

DECIZIA nr. 166 din 2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
societatea XXX SRL,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov cu adresa nr. X, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X, cu privire la contestatia formulata de societatea XXX SRL avand CUI .., cu sediul in ...

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. X, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-IF X, emisa de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-IF X, remisa sub semnatura lichidatorului societatii in data de **29.10.2015**, pentru **TVA suplimentara in suma de X lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile art. 352 alin. (1) si (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea **XXX SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata societatea XXX SRL solicita anularea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-IF X, sustinand, în esenta, urmatoarele: .

Impotriva societatii a fost deschisa procedura insolventei incepand cu data de 2008.

TVA suplimentara a fost stabilita de organele de inspectie fiscala pentru veniturile inregistrate la data de 31.12.2008, in contul contabil 472-Venituri inregistrate in avans, reprezentand lucrari efectuate de societate.

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2008, prevede la art. 160 alin. (2) lit. b) ca se aplica „*Masuri de simplificare*” pentru bunurile livrate/serviciile prestate dupa data deschiderii insolventei.

Rezulta ca pentru veniturile inregistrate la 31.12.2008 nu trebuia colectat TVA, deoarece pentru acestea se aplicau masurile de simplificare prevazute de Codul fiscal.

Lichidatorul, care formuleaza contestatia in numele societatii, arata ca nu poate pune la dispozitie situatiile de lucrari deoarece societatea nu i-a predat arhiva. Din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nu rezulta ca situatiile de lucrari au fost acceptate de beneficiari, acceptare prevazuta de art. 134 indice 1 alin. (7) din Codul fiscal.

Anexeaza contestatiei documente privind lichidatorul judiciar.

II. Urmare inspectiei efectuate de organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice Ilfov s-a întocmit Raportul de inspectie fiscală nr. F-IF X în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-IF X, stabilindu-se, urmare verificarii

TVA datorata pentru perioada 01.11.2007 - 30.04.2009, o baza impozabila suplimentara in suma de X lei si taxa suplimentara in suma de X lei.

S-a stabilit ca societatea a efectuat in perioada mai-octombrie 2008 servicii de constructii montaj, consemnate in situatiile de lucrari prezentate in RIF, pentru care societatea nu a emis facturi pana la data intrarii in insolventa si nici ulterior, pana la data controlului.

Prin adresa nr. X, inregistrata la DGRFPB sub nr. X, organul de inspectie fiscala arata ca toate documentele ce au stat la baza intocmirii RIF-ului din 15.10.2015 au fost puse la dispozitie de contabila societatii - doamna X, fiind restituite dupa centralizare, conform anexa 6 la RIF - Declaratie pe propria raspundere.

III. Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal si temeinic organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in conditiile in care argumentele societatii nu sunt sustinute cu documente si nu dovedesc o alta stare de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala.

In fapt, urmare refacerii inspectiei fiscale, efectuata de organele de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice Ilfov, s-a întocmit Raportul de inspectie fiscală nr. F-IF X în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-IF X, stabilindu-se TVA suplimentara in suma de X lei, aferenta unor lucrari de constructii efectuate in perioada mai-octombrie 2008, nefacturate.

Societatea arata ca nu avea obligatia de a colecta TVA, deoarece a intrat in insolventa incepand cu data de 2008 si veniturile le-a inregistrat in contabilitate dupa intrarea in insolventa, acestora fiindu-le aplicabile masuri de simplificare a caror aplicare exclude obligatia de a colecta TVA.

In drept, potrivit prevederilor art. 134¹ si art. 160 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile in vigoare in anul 2008:

“Art. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

[...] (4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.”

“ART. 160 Măsuri de simplificare

[...] (2) 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;

[...] (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.”

Norme metodologice:
Art. 160

“82. [...] (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.”

Din aceste prevederi rezulta ca masurile de simplificare se aplica pentru bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență. Implicit pentru operatiunile efectuate inaintea datei deschiderii procedurii insolventei nu se aplica masurile de simplificare.

Organele de inspectie fiscala, pe baza documentelor prezentate de contabila societatii si restituite, au stabilit ca in perioada mai-otombrie 2008 s-au efectuat lucrarile in suma de X lei, inregistrate de societate la 31.12.2008 in contul contabil 472-Venituri inregistrate in avans. S-au solicitat societatii contractele de prestari servicii incheiate cu beneficiarii, procesele verbale de predare, primire/receptie, situatii de lucrari acceptate de beneficiari. Constatările organelor fiscale s-au bazat pe analiza documentele prezentate.

Potrivit art. 65 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003:

Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Reiese ca in stabilirea starii de fapt fiscale constatările proprii ale organelor de inspectie fiscala constituie probe pe baza carora se motiveaza in fapt decizia de impunere. In acelasi timp contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele ce stau la baza cererilor sale, deci inclusiv a contestatiilor.

Organele de inspectie fiscala au constatat, in baza documentelor prezentate de contabila societatii, ca lucrarile in valoare de X lei au fost efectuate in perioada de dinaintea deschiderii procedurii insolventei.

Contestatară afirma ca a inregistrat lucrarile efectuate in contabilitate in 31.12.2008, dupa data de 2008 cand a fost deschisa procedura insolventei, ca nu detine situatii de lucrari si nu precizeaza data la care lucrarile au fost efectuate.

Ca regula generala faptul generator si exigibilitatea taxei intervine la data la care serviciile au fost prestate iar ca regula speciala, in cazul lucrarilor de constructii, la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.

Motivul contestatarei ca pentru veniturile inregistrate in contabilitate la 31.12.2008 nu trebuia colectat TVA, deoarece pentru acestea se aplicau masurile de simplificare prevazute de Codul fiscal, deoarece societatea se afla in insolventa la acea data, nu se regaseste intre situatiile reglementate de Codul fiscal pentru exigibilitatea taxei.

Data prestarii serviciilor nu este data inregistrarii in contabilitate ci momentul emiterii situatiilor de lucrari, sau functie de prevederile contractuale, data acceptarii situatiilor de lucrari. Cum contestatara (prin lichidator) arata ca nu detine situatii de lucrari si nu depune nici un document la dosarul contestatiei, neprecizand nici macar data la care s-au intocmit situatii de lucrari sau acestea au fost acceptate, nu dovedeste nicidecum ca veniturile inregistrate in contabilitate la 31.12.2008 sunt aferente unor operatiuni prestate dupa data de 2008 cand a fost deschisa procedura insolventei.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri(...)” din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cum exceptia invocata de contestatara, privind masurile de simplificare pentru societatile intrate in insolventa, este aplicabila numai pentru serviciile prestate dupa data declararii insolventei, nefiind aratate datele la care serviciile au fost prestate si nefiind depus nici un document care sa probeze ca lucrarile de constructii au fost prestate dupa data de 2008, corelat cu faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile au fost prestate anterior deschiderii procedurii insolventei, reiese ca societatea pentru serviciile in cauza nu se incadreaza in exceptia invocata, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

În speta sunt aplicabile prevederile art. 213 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare analizand contestatia si in functie de argumentele de fapt

si de drept prezentate in sustinerea contestatiei. Cum argumentele societatii au constat doar in invocarea exceptiei privind masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal, motiv pe care organul de solutionare a contestatiei nu l-a retinut ca intemeiat deoarece contestatarul nu a dovedit ca ii este aplicabila exceptia invocata, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul prevederilor art. 134 si art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; art. 65, art. 206 alin. (1) lit. d), art. 213 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societatea XXX SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-IF X pentru TVA suplimentara in suma de X lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni, de la data comunicarii, la Curtea de Apel Bucuresti.

Director General,