

DECIZIA NR.85 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul în Deva, str....., bl....., ap....., județul Hunedoara, privind constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului Deva, referitoare la suma totală de ... lei stabilită astfel:

- ... lei – reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin **Decizia de impunere nr..../2008** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală;
- ... stabilită prin **Decizia de impunere nr..../2008** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, reprezentând:
 - ... lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare
 - ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
 - .. lei - accesorii aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 - 207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL din Deva.

I. Prin contestația formulată, petentul susține că motivul esențial pentru care nu s-a acceptat dreptul de deducere și de rambursare al taxei pe valoarea adăugată este faptul că SC Y SRL Strehaia, SC Z Com Strehaia SRL și SC W SRL sunt agenți economici declarați inactivi, situație în care sunt aplicabile dispozițiile art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia, nu sunt deductibile-cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv sau al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Prin decizia organului de inspecție fiscală s-a făcut o greșită aplicare a dispozițiilor legale privind deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată și dreptul de rambursare al acesteia.

În speță, facturile pe baza cărora SC X SRL s-a înregistrat în contabilitate sunt emise de către persoane juridice înregistrate legal și

autorizate să desfășoare activități comerciale, așa cum rezultă din informațiile furnizate de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Reșița, situațiile financiare anuale fiind depuse și în 2008 cu cereri de înregistrare.

De asemenea, facturile pe baza cărora SC X SRL s-a înregistrat în evidențele contabile și pe baza cărora s-a solicitat dreptul de deducere, cuprind toate elementele și informațiile prevăzute de dispozițiile legale.

Este adevărat că SC Y SRL Strehaia și SC Z Com Strehaia SRL, exceptând SC W SRL, au fost declarate inactive, însă așa cum rezultă din adresa nr..../....2008 emisă de DGFP a județului Mehedinți, societățile au fost declarate inactive prin Monitorul Oficial nr..../....2008, după data depunerii deconturilor de TVA și după data începerii inspecției fiscale.

Concluzionând, contestatorul consideră că la emiterea deciziilor de impunere nu s-a ținut seama de faptul că efectele unui act administrativ se produc numai pentru viitor și nu pot retroactiva.

II. Prin Deciziile de impunere nr..../2008 și nr..../2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

Obiectivul inspecției fiscale a fost soluționarea cererilor de rambursare a soldului sumei negative a TVA aferentă deconturilor lunii ... 2007 și ... 2008.

Agentul economic verificat a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale emise de SC Y SRL, SC Z Com Strehaia SRL și SC W SRL, în condițiile în care s-a dispus includerea acestora pe lista contribuabililor declarați inactivi de către DGFP a județului Mehedinți.

Având în vedere faptul că facturile cu care s-a aprovizionat agentul economic de la cei trei furnizori au o pondere mare în valoarea mărfurilor achiziționate și faptul că aceste facturi emise de furnizori nu depășesc suma de ... lei, fiind achitate cu chitanță, inspecția fiscală a fost suspendată în vederea verificării furnizorilor și înregistrarea în evidențele contabile ale acestora a facturilor emise către SC X SRL.

În urma corespondenței purtate cu DGFP a județului Mehedinți, nu rezultă dacă facturile emise de către acestea către contestator au fost înregistrate în evidența contabilă a acestora, că mărfurile au fost efectiv expediate către beneficiar și că cele trei societăți verificate au documente de proveniență asupra bunurilor comercializate.

Ca urmare, s-a întocmit adresa nr..../....2008, prin care s-a cerut DGFP a județului Mehedinți comunicarea următoarelor informații: dacă societățile au desfășurat activitate economică în perioada2004 -2007, au autorizații de colectare a deșeurilor de carton emise de organele competente, dacă au personal angajat și mijloace de transport folosite pentru transportul de mărfuri către SC X SRL...și trimiterea copiilor după bilanțurile contabile și balanțele de verificare depuse.

Până la data încheierii rapoartelor de inspecție fiscală în baza cărora au fost emise deciziile de impunere, nu s-a primit răspuns de la DGFP a județului Mehedinți.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile economice efectuate între SC X SRL și societățile în cauză nu sunt reale și în concordanță cu legislația în vigoare, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere și rambursare a taxei pe valoarea adăugată.

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

SC X SRL, are sediul în Deva, str...., bl..., ap..., județul Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr.J./.../..., cod unic de înregistrare ..., atribut R, reprezentată prin domnul N. C. în calitate de administrator.

Perioada supusă inspecției fiscale:....2005 –2007 și2007 –2008.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală de respingere la rambursare a TVA în sumă de ... lei și de stabilire a unei TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei, pe baza unor răspunsuri la controale încrucișate efectuate la agenții economici în cauză.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală au efectuat un control în vederea soluționării cererilor de rambursare depuse de societate prin deconturile cu suma negativă de TVA pe luna ... 2007 și luna ... 2008.

Verificările au fost întrerupte ca urmare a solicitării adresate DGFP a județului Mehedinți în vederea efectuării unor controale încrucișate la furnizorii de deșeuri de carton în cauză, respectiv SC Y SRL, SC Z Com Strehaia SRL și SC W SRL.

Prin răspunsurile primite de la DGFP a județului Mehedinți, se comunică următoarele:

- la SC W SRL s-a constatat înregistrarea în evidențele contabile a facturilor emise către SC X SRL, mai puțin o factură cu mențiunea - taxare inversă;
- pentru SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL s-a dispus includerea pe lista contribuabililor declarați inactivi, urmare a faptului că nu s-a prezentat niciun reprezentant al societăților, deși invitațiile trimise au fost confirmate de primire.

Intrucât în urma corespondenței purtate cu DGFP a județului Mehedinți, nu a rezultat dacă facturile emise de către SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL au fost înregistrate în evidența contabilă a acestora, dacă mărfurile au fost efectiv expediate către beneficiar și dacă cele trei societăți verificate au documente de proveniență asupra bunurilor comercializate, organele de inspecție fiscală au întocmit adresa nr..../....2008, prin care s-a cerut DGFP a județului Mehedinți comunicarea de urgență a următoarelor informații:

- dacă SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL au desfășurat activitate economică în perioada 01.01.2004 - 13.12.2007
- dacă au autorizații de colectare a deșeurilor de carton emise de organele competente
- dacă au avut personal angajat și mijloace de transport folosite pentru transportul de mărfuri către SC X SRL...
- trimiterea copiilor după bilanțurile contabile și balanțele de verificare depuse.

Așa cum se arată prin rapoartele de inspecție fiscală, până la data emiterii deciziilor de impunere, nu s-a primit răspunsul solicitat de la DGFP a județului Mehedinți, iar organele de inspecție fiscală, considerând operațiunile economice efectuate între SC X SRL din Deva și societățile în cauză ca fiind nereale și în concordanță cu legislația, au stabilit că societatea petentă nu are drept la rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și au procedat la stabilirea unei taxe pe valoarea adăugată suplimentare de plată în sumă de ... lei, conform art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia "Nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv sau al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală, contestatorul susține în contestația depusă că facturile pe baza cărora SC X SRL din Deva s-a înregistrat în evidențele contabile și pe baza cărora s-a solicitat dreptul de deducere, cuprind toate elementele și informațiile prevăzute de dispozițiile legale și sunt emise de către persoane juridice înregistrate legal și autorizate să desfășoare activități comerciale, așa cum rezultă din informațiile furnizate de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Reșița, situațiile financiare anuale fiind depuse și în 2008 cu cereri de înregistrare.

De asemenea, prin contestația formulată, petentul reține faptul că SC Y SRL Strehaia și SC Z Com Strehaia SRL au fost declarate inactive, însă organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că efectele unui act administrativ se produc numai pentru viitor și nu pot retroactiva, societățile fiind declarate inactive prin Monitorul Oficial nr.144/26.02.2008.

In drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, care stipulează:

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.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.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.134 din 30 ianuarie 2008 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi și Listei contribuabililor reactivați, publicat în Monitorul Oficial nr.144 din 26 februarie 2008, prevede:

Art.1 “Se aprobă Lista contribuabililor inactivi începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, prevăzută în anexa nr.1, care face parte integrantă din prezentul ordin.”

ANEXA 1

LISTA contribuabililor inactivi

Nr. crt.	Cod unic de înregistrare	Denumirea contribuabilului	Domiciliul fiscal	Organul fiscal care a întocmit dosarul de declarare ca inactiv
----------	--------------------------	----------------------------	-------------------	--

[...] Judetul MEHEDINTI

561	8118037	Y SRL	Jud. Mehedinti, Oras Strehaia, Str. Independentei, Nr. 29 BIS, Cod postal 1475	DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE MEHEDINTI
-----	---------	-------	--	--

568	8822155	Z COM STREHAIA SRL	Jud. Mehedinti, Oras Strehaia, Str. Republicii, Nr. 182, Cod postal 1475	DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE MEHEDINTI
-----	---------	-----------------------	---	--

[...].

Prin prisma prevederilor legale enunțate și luând în considerare faptul că perioada supusă celor două inspecții fiscale a cuprins perioada2005 –2007 și2007 –2008, se reține ca favorabilă în soluționarea contestației, susținerea agentului economic potrivit căreia, facturile pe baza

căroră SC X SRL din Deva s-a înregistrat în evidențele contabile și pe baza căroră s-a solicitat dreptul de deducere au fost emise de SC Y SRL Strehaia și SC Z Com Strehaia SRL înainte de data când societățile comerciale au fost declarate inactive, respectiv data publicării în Monitorul Oficial a Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..../.2008, adică2008.

Având în vedere cele arătate, prin invocarea de către organele de inspecției fiscale a motivului de fapt *“agentul economic verificat a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC Y SRL, SC Z Com Strehaia SRL și SC W SRL, operatori economici care au fost declarați inactivi de către DGFP Mehedinți”*, în necordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile legale citate.

Mai mult, în Lista contribuabililor inactivi publicată în Monitorul Oficial nr..../....2008, nu apare ca inactivă SC W SRL, deci motivul invocat de organul de inspecție fiscală în neacordarea dreptului de deducere a TVA aferentă facturilor emise de această societate cum că este un contribuabil inactiv, nu este unul real.

Cu privire la mențiunile organelor de inspecție fiscală referitoare la informațiile incomplete pe care le dețin privind cele 3 societăți furnizoare/prestatoare ale SC X SRL din Deva, informații referitoare la înregistrarea în contabilitate a facturilor emise către SC X SRL din Deva, proveniența bunurilor facturate, numărul de personal, mijloacele de transport, etc., se reține faptul că, potrivit cadrului legislativ, pentru cumpărător este obligatorie numai verificarea corectă a întocmirii documentelor, celelalte responsabilități revenind furnizorului sau prestatorului.

In drept, prevederile CAP.10 “Regimul deducerilor” din cadrul Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare până la2007, stipulează:

Art.145 “ Dreptul de deducere

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

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

Art.155 “Facturile fiscale

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";
- h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice."

De asemenea, prevederile CAP.10 "Regimul deducerilor" din cadrul Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la 01.01.2007, stipulează:

Art.146 "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, aferenta 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);**

Art.155 "Facturarea

(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 România 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;
- [...]"

Prin actul de inspecție fiscală contestat, organele de inspecție fiscală nu au făcut referiri la faptul că facturile în cauză nu au fost corect întocmite pentru a nu putea acorda drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Mai mult, la dosarul contestației înaintat de către organul fiscal emitent al actului atacat, nu există o listă a facturilor pentru care nu s-au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, în susținerea contestației, agentul economic anexează o serie de documente ale SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL, documente editate la data de ...2008 și care cuprind facturi fiscale emise către SC X SRL din Deva.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că din actele aflate în dosarul cauzei, nu se poate stabili cu certitudine concordanța dintre facturile fiscale avute în vedere de către organul de inspecție fiscală și cele cuprinse în documentele prezentate de către contestator, Biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra legalității dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel că se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează: **“(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.”**

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “In 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 alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

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.”

Pe cale de consecință, se impune desființarea Deciziilor de impunere contestate, urmând a se reface controlul și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

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

DECIDE

Desființarea Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../2008 și nr..../2008, în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.