



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 58/2010

Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR. 47/29.07.2010

privind soluționarea contestației depusă de S.C. cu sediul în
....., Județul Bistrița-Năsăud înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-
Năsăud sub nr. 13362/29.06.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a fost sesizată de
Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud în legătură cu contestația depusă de
S.C.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele
Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr.36/19.01.2010 (filele 16
la 18), act emis în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 173/19.01.2010 și are ca
obiect **suma totală de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată
stabilită suplimentar (..... lei) și majorări de întârziere aferente (..... lei).**

Constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205, 207 și
209 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală® și, pe cale de consecință,
Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a
Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Prin scrisoarea nr. 13362/30.06.2010 (fila 35) s-a solicitat petentei
completarea documentației din dosar, procedura fiind restituită de poștă pe motivul
că agentul economic s-a mutat la o altă adresă decât cea indicată, astfel că aceeași
scrisoare, emisă la 15.07.2010 (fila 39), a fost retrimisă petentei la noua adresă a
sediului social, cele solicitate fiind anexate la fila 40 și înregistrate la D.G.F.P.
Bistrița-Năsăud sub nr. 15282/21.07.2010.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare a contestației.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea cererii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

I. Verificarea S.C. (inspecție fiscală parțială), finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. 173/19.01.2010 (filele 8 la 15) s-a efectuat ca urmare înregistrării la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița (sub nr. 61627/22.12.2009) și Activitatea de Inspecție Fiscală (sub nr. 3651/28.12.2009), a decontului de taxă pe valoarea adăugată pentru luna noiembrie 2009, cu solicitarea și opțiunea de rambursare a **sumei negative de lei**, aferentă perioadei 01.09.2009 la 30.11.2009.

În perioada verificată contribuabilul, potrivit codului CAEN, a avut declarate ca activități principale, Transport terestru de călători – CAEN 6023 – pentru perioada 18.11.2004 – 22.10.2008, Baruri și alte activități de servire a băuturilor – CAEN 5630 – pentru perioada 23.10.2008 – 30.06.2009. Societatea a desfășurat efectiv activitate de comerț cu ridicata a metalelor și minereurilor metalice (bazit, electrozi) pe care le-a achiziționat de la societatea afiliată și le-a vândut unor clienți, persoane juridice române. Petenta a realizat venituri și din închirierea unui autovehicul (.....) la clientul S.C.

Controlul fiscal efectuat cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată constată că societatea, în luna noiembrie 2009 (și în luna decembrie 2009, cum rezultă din anexa nr. 2 la Raport-fila 6), a emis un număr de 6 (șase) facturi fiscale către S.C. (nr.), care reprezintă stornarea facturilor nr. respectiv, în **valoare totală de lei, din care taxa pe valoarea adăugată lei**, emise în perioadele anterioare celei verificate, pentru livrarea unor mărfuri.

Potrivit mențiunilor făcute în facturile de stornare, acestea au fost întocmite în baza art. 138 lit. d) din Codul Fiscal, astfel că societatea a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală Sentința Comercială nr. 3787/01.07.2009, pronunțată de Tribunalul București, definitivă și executorie (filele 26 la 29). Prin această sentință a fost închisă procedura falimentului, privind pe debitoarea S.C., aceeași sentință obligându-l pe, administratorul societății, să suporte pasivul societății debitoare care cuprinde și suma de lei, reprezentând datorie către S.C.

Din explicațiile date de administratorul societății rezultă că stornarea facturilor pentru debitoarea S.C. în valoare totală de lei, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, reprezintă debitele totale, neîncasate de la clientul menționat, ceea ce în opinia organelor de inspecție a determinat diminuarea taxei pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate, cu suma de lei.

Organele de control, având în vedere documentele verificate raportat la legislația aplicabilă la data controlului, constată că de fapt a fost întrunită condiția privind existența hotărârii judecătorești de închidere a procedurii falimentului pentru debitoarea societății verificate, S.C., prevăzută de art. 138 lit. d) din Codul Fiscal, privind ajustarea bazei de impozitare. Cum însă, din cuprinsul hotărârii judecătorești, **rezultă că debitele, în sumă de lei, care includ și taxa pe valoarea adăugată, trebuie recuperate de la, administrator al societății debitoare, care este obligat prin hotărârea instanței, să suporte pasivul societății debitoare** organul de inspecție fiscală reține că nu este îndeplinită condiția esențială, stipulată de art. 138 lit. d) din Codul Fiscal,

privind imposibilitatea încasării contravalorii bunurilor livrate, întrucât, potrivit Sentinței Comerciale nr. 3787/01.07.2009, respectiva creanță **poate și trebuie încasată de la**, aceasta incluzând și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Urmare constatărilor de mai sus, organele de inspecție consideră că nu sunt îndeplinite, în totalitate, condițiile prevăzute la art. 138 lit. d) din Codul Fiscal, pentru ajustarea bazei de impozitare, privind livrările către S.C., emiterea facturilor de stornare și diminuarea taxei colectate fiind ilegală s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de lei, reprezentând taxa aferentă facturilor de stornare.

Prin Decizia de impunere nr. 36/19.01.2010 (filele 16 la 18) s-a respins de la rambursare taxa pe valoarea adăugată solcitată prin decontul întocmit pentru luna noiembrie 2009 în sumă de lei, stabilindu-se suplimentar taxa pe valoarea adăugată datorată de lei lei cu majorările de întârziere aferente de lei.

II. Prin cererea (filele 22 la 24), înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. 4022/26.02.2010 S.C.adresează *“plângere prealabilă”* împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. 173/19.01.2010 și Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii.

Ulterior prin scrisoarea (fila 30), înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița – Năsăud sub nr. 1597/20.04.2010 și la S.C. P.A.I. PT. A.I.F. B.N. 1001/21.04.2010, iar la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 7870/20.04.2010 petenta arată că prin sentința comercială nr. 3787/01.07.2007 a Tribunalului, rămasă definitivă și irevocabilă, s-a dispus închiderea procedurii falimentului debitoarei S.C., fără ca societatea să fi încasat vreo sumă din creanță, iar cu privire la administratorul societății,, a cărui răspundere a fost atrasă pentru datoriile societății, se precizează că este o persoană insoabilă, fapt certificat de Biroul Executorului Judecătoresc „.....” de pe lângă Curtea de Apel (fila 25). Prin aceeași scrisoare petenta precizează și că a depus la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud o plângere prealabilă cu privire la reducerea bazei de impozitare privind taxa pe valoarea adăugată, cerere rămasă nesoluționată.

Aceste documente, regăsite în dosarul contestației S.C. au fost transmise împreună cu referatul cu propuneri de soluționare (adresa nr. 2811/24.06.2010) și înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. 13362/29.06.2010 (filele 25 la 34).

Având în vedere că sumele ce fac obiectul contestației (așa cum a fost el precizat prin scrisoarea nr. 23/19.07.2010-fila nr. 40) se regăsesc stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. 36/19.01.2010, este limpede că cererea contestatoarei vizează în fapt anularea acestui act cu consecințe fiscale directe asupra obligațiilor bugetare datorate de S.C., în **sumă totală de lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată (..... lei) și majorări de întârziere aferente (..... lei).

Din cuprinsul actelor depuse rezultă că, în fapt, contestatoarea a vândut și livrat către S.C., mărfuri în valoare totală de lei. Debitoarea nu a achitat la termenul scadent contravaloarea mărfurilor livrate, fiind demarată

procedura executării silite și urmare nerecuperării sumelor petenta a solicitat declanșarea procedurii insolvenței împotriva S.C.

Prin sentința comercială nr. 3787/01.07.2009 (filele 26 la 29) a Tribunalului, rămasă definitivă și irevocabilă, s-a dispus închiderea procedurii falimentului debitoarei, fără ca societatea contestatoare să fi încasat nici o sumă din creanța avută asupra acesteia.

Prin urmare, în baza dispozițiilor art. 138 lit. d) din Codul Fiscal, în temeiul hotărârii judecătorești sus amintite, petenta consideră că în mod legal a procedat la ajustarea bazei de impozitare cu suma datorată de debitoarea falită și neîncasată.

Se arată că prin Raportul de inspecție fiscală, în mod cu totul nelegal și nefondat, organele de control au considerat că nu se poate opera ajustarea bazei de impozitare, întrucât din cuprinsul sentinței comerciale ar rezulta că debitul în valoare de lei ar trebui recuperat de la, administratorul societății falite, a cărui răspundere personală a fost atrasă de către instanță.

Se susține că textul legal privind ajustarea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată, avut în vedere la operațiunile efectuate, este foarte clar. Baza de impozitare se reduce în cazul în care contravaloarea bunurilor sau a serviciilor prestate nu poate fi încasată din cauza faliementului beneficiarului, ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006, privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă, condiții îndeplinite în speță, încă din **data de 01.07.2009** și în consecință cu acea dată contestatoarea era în drept de a proceda la ajustarea bazei de impozitare, potrivit prevederilor de strictă interpretare ale art. 138 lit. d) din Codul Fiscal.

În opinia petentei, organul de inspecție fiscală a adăugat la lege și a interpretat-o în sens abuziv, infirmând operațiunea de ajustare a bazei de impozitare și implicit a taxei pe valoarea adăugată neîncasată, precizând că nici un text de lege nu condiționează ajustarea bazei de impozitare de existența sau inexistența atragerii răspunderii personale ale administratorilor societăților aflate sub incidența Legii nr. 85/2006, **singura și suficienta condiție pentru ajustarea în speță fiind existența unei hotărâri judecătorești de închidere a procedurii insolvenței, rămasă definitivă și irevocabilă.**

III. Examinând cauza, prin prisma motivelor invocate de contestatoare, a probelor de la dosar și a actelor normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

Prin Decizia de impunere nr. 36/19.01.2010 (filele 16 la 18) s-a respins de la rambursare taxa pe valoarea adăugată solcitată prin decontul întocmit pentru luna noiembrie 2009 în sumă de lei, stabilindu-se **suplimentar taxa pe valoarea adăugată datorată de lei lei cu majorările de întârziere aferente de lei, sume contestate de petentă în întregime.**

În concret, în luna noiembrie 2009, societatea a procedat la ajustarea bazei de impozitare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată prin emiterea a șase facturi fiscale către S.C., care reprezintă stornarea a tot atâtea facturi, în **valoare totală de lei, din care taxa pe valoarea adăugată**

..... lei, documente emise în perioadele anterioare celei verificate, pentru livrarea unor mărfuri.

Aceste operațiuni au fost înregistrate în contabilitatea societății în baza art. 138 lit. d) din Codul Fiscal, având în vedere Sentința Comercială nr. 3787/01.07.2009, pronunțată de Tribunalul, definitivă și executorie (filele 26 la 29) prin care a fost închisă procedura falimentului, privind pe debitoarea S.C., aceeași sentință obligându-l pe, administratorul societății să suporte pasivul societății debitoare care cuprinde și suma de lei, reprezentând datorie către S.C.

Organele de inspecție au determinat suplimentar taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei motivat de faptul că nu sunt îndeplinite, în totalitate, condițiile prevăzute la art. 138 lit. d) din Codul Fiscal, pentru ajustarea bazei de impozitare, privind livrările către S.C., în sensul că **debitele, în sumă de lei, care includ și taxa pe valoarea adăugată, trebuie recuperate de la, administrator al societății debitoare, care este obligat prin hotărârea instanței, să suporte pasivul societății debitoare.**

Față de starea de fapt descrisă mai sus și ținând seama de documentația anexată la dosarul contestației, urmează a se stabili dacă în mod legal taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă unor livrări de mărfuri, a fost stornată ca urmare neîncasării contravalorii acestora (..... lei) de la beneficiar, în speță fiind închisă procedura falimentului debitoarei.

În drept, pentru perioada la care se referă constatările organelor de inspecție fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 138 lit. d) din Codul fiscal, potrivit cărora:

“- Art. 138- Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se reduce în următoarele situații:

d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului;

Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă.”.

Așa cum rezultă din normele legale anterior citate, pentru a putea opera reducerea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată cu contravaloarea bunurilor livrate ori a serviciilor prestate este necesar și suficient ca această contravaloare să nu poată fi încasată din cauza falimentului **beneficiarului**, ajustarea putând fi operată de la data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă.

În raportul de inspecție fiscală întocmit cu ocazia verificării este stipulat faptul că deși aceste condiții au fost îndeplinite privind ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor livrări de mărfuri neîncasate motivat de falimentul beneficiarului dovedit cu documente (Sentința Comercială nr. 3787/01.07.2009-filele 26 la 29), această ajustare nu se putea opera din cauză că hotărârea instanței are prevederea cu privire la recuperarea pasivului societății debitoare, inclusiv a creanței contestatoarei (..... lei sumă în care este cuprinsă

și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei) de la administratorul societății,, Potrivit opiniei organului de inspecție fiscală această sumă poate fi și trebuie încasată de la acesta, iar societatea contestatoare nu a întreprins nici un demers legal privind recuperarea debitelor de la administratorul

Față de cele de mai sus constatăm că din conținutul textului legal invocat [(art. 138 lit. d) din Codul fiscal)] rezultă clar că una din condițiile ce trebuie îndeplinite în vederea ajustării (reducerii) bazei de impozitare este aceea în care încasarea să nu poată fi făcută de la **beneficiar** ori, în speță, beneficiarul este S.C. și nu d-l, așa cum eronat încearcă organele de inspecție să sugereze.

Ulterior s-a dovedit însă că nici de la d-l nu s-ar fi putut recupera suma, în acest sens, a se vedea Certificatul din 15.04.2010 (fila nr. 25 din dosarul cauzei) act din care rezultă că debitorul nu deține bunuri urmăribile în patrimoniu.

Așa cum în mod corect a sesizat și petenta, cu ocazia controlului fiscal efectuat la societate, prevederile art. 138 lit. d) din Codul fiscal au fost eronat interpretate, adăugându-se la lege. Nicăieri în cuprinsul textului de lege nu este condiționată ajustarea bazei de impozitare de existența sau inexistența atragerii răspunderii personale a administratorilor societății aflate sub incidența Legii nr. 85/2006, **singura și suficienta condiție pentru ajustarea bazei de impozitare cu privire la taxa pe valoarea adăugată fiind existența unei hotărâri judecătorești de închidere a procedurii insolvenței, rămasă definitivă și irevocabilă.**

Potrivit principiilor de drept este bine cunoscut faptul că nu se poate adăuga la lege iar unde aceasta nu distinge nici interpretul nu are voie să o facă.

Astfel, în raport de cele prezentate mai sus rezultă că petenta poate beneficia de ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată aferentă contravalorii celor șase facturi fiscale neîncasate de la beneficiarul falit.

Față de aceste constatări și având în vedere că singura motivare a organelor de control referitoare la neadmiterea ajustării bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este faptul că societatea poate recupera creanța de la debitoare prin administratorul angajat în răspundere față de pasivul acesteia, motivare cu totul nejustificată din considerentele sus arătate, urmează ca cererea petentei privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările de întârziere aferente delei să fie admisă în totalitate.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) și (2) din Codul de procedură fiscală® se

DECIDE:

1. Admiterea contestației depusă de S.C., pentru suma totală de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar

(..... lei) și majorări de întârziere (.....lei) și pe cale de consecință anularea măsurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. 36/19.01.2010 emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. 173/19.01.2010.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

**p. DIRECTOR EXECUTIV
s.s. indscifrabil**