



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



Str. Avram Iancu, bl. H3, parter,
 Deva, jud.Hunedoara,
 Tel: +0254 21 95 44
 Fax:+0254 23 27 97

DECIZIA NR. 25 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara, împotriva **Deciziei de impunere nrXprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma totală de **Xlei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**.

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 speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic solicită anularea deciziei de impunere, considerând măsurile dispuse prin actul de control și decizia de impunere privind obligațiile fiscale, ca fiind netemeinice și nelegale, arătând următoarele:

Dacă s-ar fi procedat la examinarea întregii stări de fapt pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, cât și la stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită după caz, organele de inspecție fiscală ar fi constatat că diferența între taxa pe valoarea adăugată înregistrată în balanța de verificare încheiată de societate la data de X și

fișa sintetică eliberată de AFP X se datorează faptului că societatea a fost obligată să înregistreze în evidența contabilă rezultatele inspecției fiscale și a constatărilor înscrise în raportul de inspecție fiscală nr.X.

Societatea avea dreptul de deducere a TVA în sumă de Xlei, fapt de altfel confirmat de inspectorii fiscali prin Raportul de inspecție fiscală parțială contestat.

Cu toate că nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de Xlei, față de suma de Xlei solicitată a fi rambursată, organele de inspecție fiscală își neagă propriile constatări, respectiv resping în mod nejustificat rambursarea sumei de Xlei (Xlei - Xlei), motivând în fapt constatarea că între actele contabile ale societății și decontul de TVA există neconcordanțe.

În ceea ce privește temeiul de drept invocat de organele fiscale, respectiv art.147 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și de această dată organele de inspecție fiscală se află într-o profundă eroare, aplicând în mod greșit dispozițiile legale care prevăd: „Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art.153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere conform art.145-147.”

De altfel, societatea a procedat, atât la deducerea cât și la colectarea TVA, respectând întocmai dispozițiile legale menționate.

Deosebit de aceasta, organele de inspecție fiscală invocă ca și temei de drept și dispozițiile art.80 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, însă prin aceste dispoziții legale nu sunt prevăzute restrângeri ori sancțiuni în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a TVA.

În această situație, contestatorul consideră că este îndreptățit a afirma că organele fiscale au adăugat în mod nepermis la lege, lărgind sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală.

De altfel, potrivit dispozițiilor art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală aveau posibilitatea legală să procedeze la compensarea sumei de Xlei, reprezentând TVA de rambursat în lună, din suma de Xlei reprezentând TVA de plată stabilită prin RIF nr.X .

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

SC X SRL X a depus la AFP X decontul cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare înregistrat sub nr.X, prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de Xlei aferentă decontului de TVA pe luna X.

În vederea soluționării decontului s-a verificat documentația prevăzută de actele normative, constatându-se următoarele:

Prin declarația de înregistrare fiscală/declarația de mențiuni pentru persoane juridice agentul economic este luat în evidență la vectorul fiscal ca plătitoare de TVA începând cu data de X.

Conform raportului de inspecție fiscală nr.X prin care organele de inspecție fiscale au constatat că SC X SRL a depășit plafonul de scutire la TVA la data de X, i s-a stabilit un TVA de plată în sumă de X lei.

Pentru desfășurarea obiectului de activitate, unitatea verificată s-a aprovizionat cu materii prime, înregistrând în debitul contului 4426 TVA deductibilă, suma de X lei, compusă din :

- X lei aferent aprovizionării cu marfă
- X lei aferent stocului de marfă la X)

În conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-au verificat documentele primare: facturi fiscale, avize de însoțire a produselor finite, bonuri fiscale, ordine de plată, chitanțe, în care au fost consemnate de către furnizori, operațiuni de livrare de bunuri și prestări de servicii.

S-a verificat TVA dedusă înscrisă în facturile fiscale emise de furnizori, înregistrată în jurnalele TVA de cumpărări, jurnalele TVA de vânzări, decontul de TVA și bilanța de verificare întocmită la X, constatându-se neconcordanța datelor înscrise în documentele primare cu datele înregistrate în evidența contabilă și decontul de TVA (36.584 lei).

În perioada verificată, X, unitatea a obținut venituri în sumă totală X lei pentru care a colectat TVA în sumă de X lei.

Situația privind TVA, se prezintă după cum urmează:

TVA de plată stabilit în RIF din X:	X lei
TVA colectat în lună:	X lei
TVA deductibil în lună:	X lei
TVA de rambursat în lună:	X lei
<u>TVA de plată cumulat:</u>	<u>X lei</u>

TVA de plată înregistrat în creditul contului „4423” conform bilanței de verificare: X lei

Conform decontului de TVA aferent lunii X, se înregistrează un sold de TVA de rambursat în sumă de X lei.

Conform fișei sintetice eliberată de AFP X, soldul TVA este de X lei de rambursat.

Unitatea verificată prin decontul cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de X lei, aferentă decontului de TVA întocmit pe luna X.

Urmare a celor menționate, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei reprezentând diferența înscrisă în decont

ca TVA deductibilă și TVA deductibilă înregistrată în bilanța de verificare (Xlei). -

Analizând fișa sintetică totală care a fost atașată la decontul de TVA de către AFP X, s-a constatat neconcordanța între soldul TVA de rambursat din fișa plătitorului, soldul sumei negative a TVA la data de X pe care societatea îl solicită la rambursare și TVA de plată înregistrat în bilanța de verificare.

Potrivit prevederilor art.147³ pct.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu se admite la rambursare TVA în sumă de Xlei înscrisă în decontul de TVA aferent lunii X.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în X, județul Hunedoara, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara sub nr.X, cod unic de înregistrare RO X, reprezentată legal prin domnul X, în calitate de administrator.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra legalității neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată, în condițiile în care decontul de taxă pe valoarea adăugată nu a fost completat conform datelor din evidența contabilă aferentă perioadei X -X.

În vederea soluționării Decontului privind taxa pe valoarea adăugată cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferentă lunii X, înregistrat la Administrația finanțelor publice a municipiului X sub nr.X, s-a încheiat raportul de inspecție fiscală nr.Xcare a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X.

In fapt, în perioada X - X societatea a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei și taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de Xlei.

În urma controlului efectuat, pentru perioada X – X, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există diferențe între taxa pe valoarea adăugată înscrisă în jurnalele de cumpărări și de vânzări și taxa pe valoarea adăugată înscrisă în evidența contabilă (balanță de verificare), dar au constatat diferențe între taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă (balanță de verificare) a societății și taxa pe valoarea adăugată declarată la organele fiscale, respectiv faptul că decontul de taxă pe valoarea adăugată nu a fost completat conform datelor înscrise în evidența contabilă în jurnalul de taxă pe valoarea adăugată.

Astfel, pe perioada X - X, societatea a declarat la organul fiscal taxă pe valoarea adăugată deductibilă în altă sumă decât cea evidențiată în contabilitate.

Urmare neconcordanțelor înregistrate, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de Xlei solicitată de către agentul economic.

In drept, prevederile din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Art.147¹ “Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art.153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art.145 - 147.”

Art.156² “Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art.153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art.147¹ alin.(2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

La Titlu VII „Inspekția fiscală” cap.1 „Sfera inspekției fiscale” art.91 alin.(2) și alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, se prevede:

”(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspekție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată;”.

Din dispozițiile legale mai sus menționate, se reține că persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația de a ține evidența contabilă astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri sau/și prestările de servicii și taxa pe valoarea adăugată deductibilă pentru achizițiile efectuate, dar și obligația de a întocmi și depune la organul fiscal decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru fiecare perioadă fiscală. Totodată, se reține că inspekția fiscală are ca obiectiv și verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, precum și stabilirea diferențelor obligațiilor de plată.

Astfel, pentru ca organele de inspekție fiscală să-și ducă la îndeplinire atribuțiile, acestea vor proceda la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului, dar și la stabilirea obligațiilor de plată dacă este cazul.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.X, se reține că organele de inspecție fiscală au verificat concordanța între sumele înregistrate în evidența contabilă a societății ca taxă pe valoarea adăugată colectată și respectiv taxa pe valoarea adăugată deductibilă și sumele declarate la organul fiscal în baza decontului de taxă pe valoarea adăugată rezultând diferențe.

Organele de inspecție fiscală au constatat că decontul de taxă pe valoarea adăugată nu a fost completat conform datelor din evidența contabilă aferentă perioadei X - X, societatea declarând taxa pe valoarea adăugată deductibilă în altă sumă decât cea înregistrată în evidența contabilă.

Potrivit Decontului de taxă pe valoarea adăugată întocmit pe perioada X - X, societatea înregistra în evidența fiscală, un sold de taxă pe valoarea adăugată în sumă negativă în valoare de X lei.

Conform Balanței de verificare încheiată la data de X, societatea înregistrează în contul 4427 „taxă pe valoarea adăugată colectată” în sumă de X lei.

În Jurnalul pentru cumpărări întocmit pe perioada X - X, societatea înregistrează o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de X lei.

Soldul contului 4423 „taxă pe valoarea adăugată de plată” este de X lei

Având în vedere că societatea a înregistrat în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă, dar nu a declarat în același quantum suma la organul fiscal prin decontul de taxă pe valoarea adăugată de plată la organul fiscal competent, **organele de inspecție fiscală trebuiau să procedeze** la stabilirea de obligații fiscale rămase de plată prin decizia de impunere astfel încât în evidența fiscală să fie înregistrată situația reală, respectiv taxa pe valoarea adăugată de rămasă de plată așa cum rezultă din evidența contabilă a societății, în baza Balanței de verificare, și nu taxa pe valoarea adăugată în sumă negativă așa cum a fost înregistrat în evidența fiscală pe baza decontului de taxă pe valoarea adăugată, completat în mod eronat de societate.

În aceste condiții, față de cele reținute, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: **“Soluții asupra contestației**

(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” urmează a se desființa actul administrativ atacat.

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.”

Având în vedere cele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nrXprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma totală de Xlei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Coordonator