

DECIZIA NR.413

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Control Fiscal, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC X SRL Brasov**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Control Fiscal in Decizia de impunere si in Raportul de inspectie fiscala privind suma de lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 206 si 207 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, DGFP Brasov este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre petent.

I. SC X SRL, contesta Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, motivand astfel:

In data de 15.10.2006, ca urmare a deciziei de dizolvare fara lichidare a SC Y SRL, conform art.236 din Legea nr.31/1990, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, activele si pasivele societatii dizolvate au fost preluate de catre asociatul unic SC X SRL.

Astfel petenta sustine ca SC X SRL a preluat suma existenta in soldul contului 4424 "TVA de rambursat" la SC Y SRL, in valoare de ... lei.

Petenta arata ca aceasta suma se compune din:

- lei preluat din decontul de TVA aferent trimestrului I al anului 2005 al SC Sotrapres SRL

- lei TVA deductibil (de rambursat) aferent perioadei ianuarie 2005-octombrie 2006.

Petenta precizeaza ca nu ii sunt aplicabile prevederile art.128 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la obligatia de a emite factura pentru transferul bunurilor catre SC X SRL petenta precizeaza ca prin omiterea facturii bugetul de stat nu a fost prejudiciat tinand cont ca TVA aferenta transferului de bunuri ar fi fost inregistrata ca TVA colectata la SC Y SRL si ca TVA deductibila la SC X SRL.

Petenta sustine ca a solicitat numai rambursarea sumei de ... lei precizand totodata ca aceasta suma exista deja in soldul lui SC Y SRL inainte de transferul bunurilor celor doua societati.

Petenta arata ca exista documente justificative conform art.155 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, sustinand totodata ca acestea au fost prezentate echipei de inspectie fiscala.

II.Prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere , organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

SC X SRL a inregistrat in contul 4424 "TVA de recuperat" suma de 135.208 lei, reprezentand TVA de recuperat de societate in urma procesului verbal de predare-primire a patrimoniului in data de 16.10.2006 intre SC Y SRL, in calitate de predator si SC X SRL, asociat unic, in calitate de primitor, urmare a dizolvării fara lichidare a SC Y SRL.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca prin operatiunea de dizolvare a SC Y SRL si preluare de catre SC X SRL a activelor acesteia are loc un transfer de drepturi de proprietate intre cele doua societati.

Sub aspect fiscal, prin coroborarea art.128 alin.(2) si (5), art.155 si art.140 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie fiscala a considerat ca SC Y SRL avea obligatia de a emite factura fiscala pentru transfer si de a colecta TVA pentru aceasta operatiune.

Astfel, organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X SRL nu are drept de deducere TVA pentru suma de ... lei reprezentand TVA de rambursat preluat de la SC Y SRL in scris ca TVA deductibila la randul 27"Regularizare taxa dedusa" in decontul de TVA inregistrat la AFP Brasov, pe motiv ca societatea verificata nu detine factura fiscala privind transferul patrimoniului.

Fata de constatările aratate mai sus organul de inspectie fiscala a respins de la deductibilitate si inclusiv de la rambursare suma de lei.

III.Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificării se retin urmatoarele.

Perioada supusa verificării: 01.01.2003-31.03.2008.

Inspectia fiscala a avut drept scop verificarea modului de constituire si inregistrare a TVA la **SC X SRL**, in vederea rambursării soldului sumei negative a TVA din decontul inregistrat la A.F.P. Brasov.

SC X SRL are domiciliul fiscal in Brasov, nr. de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului Brasov, cod unic de inregistrare RO, capital social subscris si varsat este ... lei, obiectul principal de activitate este "Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurii metalice" cod CAEN 2811.

Cauza supusa solutionării este daca DGFP Brasov, prin Biroul de solutionare contestatii se poate pronunta asupra TVA respinsa la rambursare in suma de lei preluat de la SC Y SRL in scris ca TVA deductibila la rd.27 "Regularizare taxa dedusa" in decontul de TVA inregistrat la AFP Brasov, in conditiile in care organul de inspectie fiscala nu a verificat daca societatea

indeplinirea tuturor conditiilor legale pentru a beneficia de rambursarea soldului sumei negative de TVA .

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca suma de ... lei, reprezinta TVA de recuperat preluata de societate in urma procesului verbal de predare-primire a patrimoniului incheiat in data de 16.10.2006 intre SC Y SRL, in calitate de predator si SC X SRL, asociat unic, in calitate de primitor, urmare a dizolvarii fara lichidare a SC Y SRL efectuata potrivit prevederilor art.236 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: "*dizolvarea unei societati cu raspundere limitata cu asociat unic atrage transmiterea universala a patrimoniului societatii catre asociatul unic, fara lichidare (....).*"

Prin coroborarea art.128 alin.(2) si (5), art.155 si art.140 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie fiscala a considerat ca SC Y SRL avea obligatia de a emite factura fiscala pentru transfer si de a colecta TVA pentru aceasta operatiune.

Petenta contesta Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, respectiv TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei reprezentand TVA de rambursat preluat de la SC Y SRL precizand ca suma de ... lei provine din operatiuni curente aferente perioadei 2004-2006 ale SC Y SRL si exista deja in soldul contului 4424 "TVA de recuperat" la SC Y SRL inainte de momentul transferarii bunurilor, fiind prezentate documentele justificative in timpul verificarii iar omiterea intocmirii facturii privind transferul de bunuri intre societati nu a prejudiciat bugetul statului si respinge dreptul de deducere pentru suma de ... lei.

Prin adresa/25.08.2008 organele de solutionare contestatii au solicitat petentei transmiterea documentelor privind dizolvarea societatii SC Y SRL. Petenta a depus prin adresa nr..../02.09.2008 procesul verbal de predare primire a patrimoniului SC Y SRL incheiat in data de 16.10.2006, Balantele de verificare ale SC Y SRL si X SRL la 16.10.2006, situatia stocurilor la 16.10.2006, notele contabile privind transmiterea elementelor patrimoniului.

Prin adresa nr..../05.09.2008 inregistrata la DGFP Brasov sub nr..../05.09.2008 referitor la documentele depuse in sustinere de petenta prin adresa nr..../12.09.2008 organele de inspectie fiscala isi mentin punctul de vedere din raportul de inspectie fiscala privind respingerea dreptului de deducere aferent TVA in suma de lei, reprezentand TVA de rambursat preluat de la SC Y SRL, intrucat documentele prezentate nu sunt documente pentru justificarea dreptului de deducere. Analizand documentele prezentate la dosarul cauzei si constatările efectuate prin Raportul de inspectie fiscala contestat se retine ca organele de inspectie fiscala nu se pronunta asupra cuantumului TVA pe care SC Y SRL trebuia sa il colecteze aferent transferului de bunuri mobile si imobile efectuat catre SC X SRL, respectiv asupra cuantumului TVA deductibil rezultat din aceasta operatiune.

Organele de inspectie fiscala nu au analizat daca SC X SRL indeplinirea conditiilor legale pentru rambursarea TVA tinand cont de faptul ca dizolvarea unei societati cu raspundere limitata cu asociat unic atrage transmiterea universala a patrimoniului societatii dizolvate deci si a soldului sumei negative a TVA.

In drept, art.128 alin.(1) si (5); art.134 alin.(1) si (3) si art.145 alin.(1) precizeaza:

"ART. 128

Livrarea de bunuri

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei societăți comerciale către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legate de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a societății, constituie livrare de bunuri efectuată cu plată."

"ART. 134

Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale

(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu."

"ART. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă."

Prin adresa nr...../23.10.2008, organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Brașov a solicitat Direcției de Legislație în Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor punctul de vedere ca direcție de specialitate în această speță.

Prin adresa .../12.11.2008 înregistrată la DGFP Brașov sub nr.../17.11.2008, Direcția de legislație în domeniul TVA din cadrul M.E.F. precizează:

"În conformitate cu prevederile art.128 alin.(5) din Codul fiscal în vigoare la data operațiunilor "orice distribuire de bunuri din activele unei societăți comerciale către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legate de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a societății, constituie livrare de bunuri efectuate cu plată."

În acest context, dacă operațiunea constă în transmiterea patrimoniului unei societăți către asociatul sau unicul îndeplinește condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerată dizolvare fără lichidare, societatea care a procedat la predarea patrimoniului avea obligația de a colecta TVA precum și de a întocmi facturi fiscale, în conformitate cu prevederile art.155 alin.(1) din Codul fiscal în vigoare la data operațiunilor numai pentru bunurile predate ca urmare a dizolvarii, așa cum se prevede la alin.(5) al art.128, bunuri care, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(2) din Codul fiscal, erau definite ca fiind bunurile corporale mobile și imobile, prin natura lor sau prin destinație. Valoarea taxei astfel colectate influența, prin închiderea conturilor de TVA, soldul taxei de recuperat, care trebuia să fie, la data dizolvarii, diminuat cu valoarea TVA aferentă distribuirii bunurilor din activele societății Y.

În concluzie, în cazul dizolvarii fără lichidare a unei societăți, pentru bunurile distribuite ca urmare a dizolvarii, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, trebuia aplicat tratamentul fiscal descris anterior, iar în ceea ce privește celelalte active și pasive ale societății trebuie menționat că distribuirea lor nu reprezintă o operațiune în sfera TVA.

Avand in vedere ca dizolvarea unei societati cu raspundere limitata cu asociat unic atrage transmiterea universala a patrimoniului societatii, deci si activele si pasivele acesteia, catre asociatul unic, rezulta implicit ca se transfera si soldul sumei negative a TVA.

In aceste conditii, daca SC X SRL indeplinea toate conditiile legale pentru a beneficia de rambursarea soldului sumei negative a TVA, organele fiscale puteau efectua in conditiile si potrivit procedurilor stabilite prin normele procedurale in vigoare la acea data, rambursarea TVA inscise in decont dupa data dizolvarii SC Y SRL."

Fata de cele prevazute mai sus si analizand documentele depuse la dosarul cauzei se constata ca organul de inspectie fiscala nu a facut o analiza completa a influentei TVA aferent transferului de bunuri mobile si imobile realizat ca urmare a dizolvarii SC Y SRL asupra sumei totale solicitate la rambursare.

Astfel, se retine ca in speta sunt incidente prevederile art.213 alin.1) din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza:"(1) *In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei.Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.*"

Art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede:

"Art.6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza".

Prin urmare organele de solutionare contestatii nu se pot pronunta asupra deductibilitatii TVA in suma de ... lei preluat de la SC Y SRL in scris ca TVA deductibila la randul 27 "Regularizare TVA dedusa" in decontul de TVA al SC X SRL inregistrat la AFP Brasov sub nr.../13.09.2006, ca urmare a dizolvarii fara lichidare a SC Y SRL..

Fata de cele precizate mai sus organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta pe fondul cauzei motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza:"(3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere considerentele deciziei de solutionare.*"

Avand in vedere cele specificate mai sus, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere nr. .../16.07.2008 si Raportul de inspectie fiscala privind suma de ... lei, reprezentand TVA respinsa la rambursare, in conformitate cu art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata cu modificarile ulterioare, al carui continut a fost specificat mai sus.

Organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa, urmeaza sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele precizate in prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se:

DECIDE :

Desfiintarea Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala privind suma de lei, reprezentand TVA respinsa la rambursare, urmand ca organele competente sa procedeze la reanalizarea cauzei pentru aceeaasi perioada si aceeaasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in decizie.