



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Brasov



Str. Mihail Koglniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA NR.1687

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. Brasov- Activitatea de Inspectie Fiscala cu privire la contestatia depusa de SC X .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de Inspectie Fiscala , prin care s-a stabilit suplimentar de plata suma totala compusa din TVA si majorari de intarziere aferente.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, conform mentiunii inscrite pe adresa de inaintare a actului administrativ fiscal existenta in copie la dosar si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P. Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Brasov este investita cu solutionarea contestatiei formulate de SC X.

I. SC X contesta Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata si majorari de intarziere, solicitand admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ fiscale, din urmatoarele motive:

Conform facturii si a contractului de vanzare - cumparare societatea a achizitionat active imobiliare, compuse din:

-teren si magazine pentru lemn

-teren si constructii C1-baraca metalica, C2-magazie.

Societatea contestatoare sustine ca achizitia in cauza este utilizata in vederea realizarii obiectului de activitate a societatii , respectiv realizarea de venituri impozabile din punct de vedere a TVA si impozitului pe profit.

Societatea contestatoare considera ca, organele de inspectie fiscala din eroare au procedat la ajustarea TVA aferenta acestei investitii, invocand prevederile art.149 alin.(2) lit.b), alin.(3) lit.c) si alin.(4) lit.a) Din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatiei, societatea contestatoare invoca prevederile art.134¹ alin.(1) si (6), art.145 si 146 din Codul fiscal, sustinand ca exigibilitatea TVA a intervenit la data la care s-a efectuat transferul de proprietate a bunurilor de la vanzator la cumparator, solicitand astfel, recunosterea dreptului de deducere a TVA aferenta facturii si totodata, rambursarea TVA .

Referitor la bunurile imobile achizitionate, societatea contestatoare precizeaza ca acestea sunt amplasate in localitatea Covasna iar prin Hotararea Adunarii Generale a

Asociatilor s-a decis deschiderea unui sediu secundar/ punct de lucru in localitatea Covasna.

Punctul de lucru a fost inregistrat la Registrul Comertului in baza Rezolutiei si Certificatului de inregistrare mentiuni eliberat si declarat la autoritatea fiscala teritoriala, conform declaratiei privind sediile secundare .

Societatea contestatoare sustine ca, prin Contractul de inchiriere a cesionat folosinta bunului imobil din Covasna SC C si a depus Notificarea inregistrata sub la Administratia Finantelor Publice Zarnesti, in vederea taxarii operatiunii, in conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal; astfel societatea a colectat TVA din operatiunea de inchirierea imobilului in cauza conform facturilor emise catre SC C pentru lunile octombrie si noiembrie 2010.

Avand in vedere cele precizate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei pentru TVA si majorarile de intarziere, aferente TVA de plata, potrivit principiului de drept "accesoriu sequitur principale ", precum si anulara partiala a actului administrativ fiscal prin care s-au stabilit obligatiile de plata.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata si majorari de intarziere.

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la TVA contestata de societate, rezulta urmatoarele:

SC X a dedus TVA aferenta facturii emisa in baza Contractului de vanzare-cumparare.

Conform contractului de vanzare cumparare, societatea a achizitionat urmatoarele bunuri imobile:

-teren si magazine pentru lemn

-teren si constructii C1-baraca metalica, C2-magazie.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a declarat punct de lucru la adresa din Covasna si nu a desfasurat activitate economica la aceasta adresa.

Societatea a prezentat in timpul controlului, contractul de depozitare, incheiat cu SC B, prin care SC X in calitate de proprietar pune la dispozitia SC B in calitate de utilizator, cu titlu gratuit, folosinta terenului situat in Covasna in vederea depozitarii materialului lemnos.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea TVA deductibila aferenta achizitiei de bunuri imobile in conformitate cu prevederile art.149 alin.(2) lit.b), alin.(3) lit.c) alin.(4) lit.a) , alin.(5) lit.a) si alin.(5¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , stabilind TVA suplimentara.

Aferent TVA stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Referitor la TVA nedeductibila fiscal reprezentand ajustarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiei de imobile conform facturii, mentionam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este daca SC X are drept de deducere integrala a TVA aferenta achizitiei de terenuri si constructii (magazie, baraca metalica), in conditiile in care pe perioada verificata bunurile achizitionate nu au fost utilizate in desfasurarea de activitati economice care dau drept de deducere a taxei.

In fapt, SC X, conform contractului de vanzare- cumparare incheiat cu SC T a achizitionat urmatoarele bunuri imobile:

- teren si magazie pentru lemn
- teren si constructii C1-baraca metalica, C2-magazie, in localitatea Covasna.

Conform facturii emisa in baza Contractului de vanzare-cumparare, societatea a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a declarat punct de lucru la adresa din Covasna si nu a desfasurat activitate economica la aceasta adresa.

In timpul controlului si la dosarul contestatiei, societatea a prezentat Contractul de depozitare, incheiat cu SC B, prin care SC X in calitate de proprietar pune la dispozitia SC B in calitate de utilizator, cu titlu gratuit, folosinta terenului situat in Covasna in vederea depozitarii materialului lemnos.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea TVA deductibila aferenta achizitiei de bunuri imobile in conformitate cu prevederile art.149 alin.(2) lit.b), alin.(3) lit.c) alin.(4) lit.a) , alin.(5) lit.a) si alin.(5¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , stabilind TVA suplimentara .

In contestatia formulata, SC X sustine ca achizitia in cauza este utilizata in vederea realizarii de venituri impozabile din punct de vedere a TVA si impozitului pe profit si ca exigibilitatea TVA a intervenit la data la care s-a efectuat transferul de proprietate a bunurilor de la vanzator la cumparator.

Considera ca, organele de inspectie fiscala din eroare au procedat la ajustarea TVA aferenta acestei investitii, invocand prevederile art.149 alin.(2) lit.b), alin.(3) lit.c) si alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, solicitand astfel, recunosterea dreptului de deducere a TVA aferenta facturii si totodata, rambursarea TVA .

In speta sunt aplicabile prevederile art.125, art.145, art.146 si art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata, care dispun:

-art.125¹

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

3. active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

-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, aferentă 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.149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;

[...]

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(3) Perioada de ajustare începe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), achiziționate sau fabricate, de la data aderării;

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite prima dată, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital,

inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu excepția cazurilor în care se dovedește că respectivul bun de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;

e) în cazurile prevăzute la art. 138.

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

*a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, **incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare**. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;*

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse;

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare obligația ajustării, și este de până la o cincime sau, după caz, o douăzecime pe an, astfel:

1. din valoarea taxei nededuse până la momentul ajustării, pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c);

2. din valoarea taxei deduse inițial, pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. d);

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevăzute în norme.

Cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adaugată aferentă bunurilor de capital, pct.54 alin.(4) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , prevede:

“4) Începând cu anul 2008, conform art. 149 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, dacă bunul de capital este utilizat total sau parțial în alte scopuri decât activitățile economice ori pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri.”

Conform dispozițiilor legale invocate, dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor de imobile sau altor bunuri de capital este conditionat de folosirea acestora în scopul unor operațiuni taxabile/ scutite cu drept de deducere, în caz contrar legislația fiscală prevăzând un mecanism specific de ajustare a dreptului de deducere exercitat în momentul achizițiilor, în favoarea statului când bunurile se folosesc apoi în scop neeconomic sau pentru operațiuni scutite fără drept de deducere, respectiv în favoarea contribuabilului când bunurile pentru care dreptul de deducere nu a fost exercitat sau a fost limitat inițial sunt folosite ulterior pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Mecanismul de ajustare prevăzut la art.149 din Codul fiscal implică stabilirea, printre altele, a achizițiilor, transformărilor și modernizărilor ce sunt tratate ca bunuri de capital, a destinației utilizării acestora, a cuantumului taxei supusa ajustării, a perioadei de ajustare, a momentului modificării destinației, a suprafeței din imobil destinată utilizării în alt scop decât cel avut în vedere inițial la exercitarea dreptului de deducere, precum și efectuarea calculelor necesare impuse de aplicarea mecanismului.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precizate, persoanele impozabile își pot justifica exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizițiilor numai dacă sunt îndeplinite **doua conditii cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau drept de deducere și au la baza facturi care contin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

În situația în care achizițiile nu sunt folosite pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau sunt folosite, integral sau parțial, în alte scopuri decât activitățile economice, taxa dedusă inițial este supusa mecanismului de ajustare stabilit de legislația fiscală, în cazul bunurilor de capital mecanismul fiind cel prevăzut la art.149 din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că societatea contestatoare a dedus TVA aferenta achizițiilor de terenuri, magazine și baracă metalică, conform facturii emisă de SC T conform Contractului de vânzare-cumpărare, evidențiind TVA deductibilă în jurnalul de TVA aferent lunii decembrie 2008 și Decontul de TVA din luna decembrie 2008.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că bunurile imobile mai sus enumerate au fost puse de către societatea contestatoare în calitate de proprietar, la dispoziția SC B în calitate de utilizator, cu titlu gratuit, în vederea depozitării materialului lemnos.

Se reține că, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit TVA suplimentar reprezentând ajustarea dreptului de deducere a TVA aferenta achiziției de imobile, în condițiile în care, în perioada supusa inspecției fiscale, s-a constatat că bunurile nu au fost utilizate de către societatea contestatoare în scopul desfășurării activității sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, pe perioada verificata, societatea a cedat gratuit folosinta imobilelor catre SC B, in vederea depozitarii materialului lemnos, conform Contractului de depozitare.

Pe perioada verificata, societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte intentia de a utiliza bunurile imobile achizitionate in vederea obtinerii de venituri taxabile.

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de intentia persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse taxei, se retin urmatoarele:

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Astfel, art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prelevantei economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic ci și din punct de vedere al scopului urmărit de contribuabil.

În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Astfel, contrar susținerilor contestatoarei, simpla achiziție a unor imobile pe numele persoanei impozabile, nu constituie o prezumție a utilizării în scop economic a bunurilor achiziționate.

Jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotărâre) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă(par.26 din hotărâre).În acest sens, legislația comunitară da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA ,în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept(par.29 din hotărâre).

La paragraful 23 din cazul C-110/94 (INZO) și paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a VI -a(în prezent Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauza de a desfășura activitate economică , dând naștere la operațiuni taxabile.**

Principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară care se aplică în

concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri.

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie si prevederilor art.65 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, este obligatia persoanei impozabile sa prezinte dovezi obiective care sa sustina intentia declarata cu privire la scopul achizitiei imobilelor in cauza, respectiv realizarea de venituri taxabile.

Dupa cum am mentionat si mai sus, pe perioada verificata , imobilele in cauza au fost utilizate in alte scopuri decat activitati economice aducatoare de venituri taxabile.

Prezentarea in sustinere a Contractului de inchiriere incheiat intre SC X in calitate de proprietar si SC C in calitate de chirias, a Declaratiei privind sediile secundare referitoare la infiintarea punct de lucru la adresa din Covasna, unde se afla imobilele in cauza, copia Notificarii la Administratia Finantelor Publice Zarnesti, in vederea taxarii operatiunii, in conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal si facturile, emise catre SC C pentru lunile octombrie si noiembrie 2010, nu pot fi avute in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece aceste documente au fost emise ulterior perioadei supuse verificarii, respectiv in luna octombrie, noiembrie 2010 iar verificarea din punct de vedere a TVA realizandu-se pe perioada 26.09.2008-30.06.2010.

In situatia in care destinatia bunurilor de capital se schimba si acestea sunt utilizate in scopuri economice legiuitorul a introdus alin.(6) la art.149 "*Ajustarea bunurilor de capital*" din Codul fiscal , al carui cuprins este urmatorul :

„ (6) Persoana impozabila trebuie sa pastreze o situatie a bunurilor de capital care fac obiectu ajustarii taxei deductibile , care sa permita controlul taxei deductibile si ajustarilor efectuate.Aceasta situatie trebuie pastrata pe o perioada care incepe in momentul la care taxa aferenta achizitiei bunului de capital devine exigibila si se incheie la 5 ani dupa expirarea perioadei in care se poate solicita ajustarea deducerii.Orice alte inregistrari , documente si jurnale privind bunurile de capital trebuie pastrate pentru aceeasi perioada .”

De asemenea, art.149 alin.(4) lit.c) si alin.(5) lit.c) din Codul fiscal, mai sus enuntate, da posibilitatea societatii sa procedeze la ajustarea taxei pe valoarea adaugata in favoarea sa la momentul schimbarii destinatiei de utilizare a bunurilor de capital pentru operatiuni cu drept de deducere, iar in cazul livrarii bunului valoarea suplimentara a TVA de dedus, se limiteaza la valoarea taxei colectata pentru livrarea bunului respectiv.

Organele de inspectie fiscala au analizat situatia de fapt existenta conform documentelor prezentate de societate, pe perioada supusa inspectiei fiscale, aplicand prevederile legale in vigoare la acea data.

Măsura luată de organele de inspecție fiscală este legală, întemeiată pe baza situației de fapt fiscale constatată, fiind o măsură temporară.

În condițiile în care destinația bunurilor de capital se schimbă și acestea sunt utilizate în scopuri destinate operațiunilor taxabile, societatea are dreptul la ajustarea TVA deductibilă în favoarea sa, conform prevederilor legale enunțate.

Pentru perioada verificată, contestația nu a depus în susținerea contestației niciun document din care să rezulte o altă situație de fapt, față de constatările organelor de inspecție fiscală, raportat la perioada verificată, motiv pentru care se vor menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală, respectiv stabilirea suplimentară a TVA prin ajustarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de imobile.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“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.”

Având în vedere că argumentele contestației nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la stabilirea suplimentară a TVA prin ajustarea TVA deductibilă înregistrată în evidențele contabile conform facturii de achiziție bunuri de capital, urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată.

2.Referitor la majorările de întârziere dobânzile și penalitățile contestate de societate, menționăm:

Majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile contestate, sunt aferente TVA de plată stabilită prin Decizia de impunere.

Accesoriile au fost stabilite în conformitate cu prevederile art.119, 120, art.120¹ din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

-art.119

“(1)Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(3)Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.”

-art.120

“(1)Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2)Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Din data de 01.07.2010, intra in vigoare O.G. nr.39/2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care modifica art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura, astfel:

"ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

si se introduce art.120¹, care prevede:

"Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Potrivit prevederilor legale enuntate, pentru diferentele suplimentare de creante fiscale , accesorii se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv iar nivelul majorarilor de intarziere. dobanzilor si penalitatilor este cel prevazut de lege pe fiecare perioada fiscala.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins contestatia pentru TVA de plata iar majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru accesoriile stabilite potrivit principiului de drept "accesoriu sequitur principale"

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.F.P.Brasov impotriva Deciziei de impunere, pentru suma totala reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata si majorari de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.