

D E C I Z I A NR. 121/ 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. AZARIANA S.R.L. din Motru, înregistrată la
D.G.F.P. Gorj sub nr.33098/06.07.2011

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală , prin adresa nr.... , înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.../14.07.2011, asupra contestației formulate de S.C. A. S.R.L. , cu sediul social în mun. Motru, Aleea ..., .., jud. Gorj, contestație formulată prin împuternicit C. E., conform Procurii speciale , autentificată sub nr.... și înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr....06.07.2011.

Obiectul contestației îl constituie o parte din măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Gorj -Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr.F-GJ ...17.06.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../17.06.2011.

Societatea contestă suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-GJ .../17.06.2011, respectiv data de 29.06.2011, așa cum rezultă din adresa de înaintare aflată în xerocopie la dosarul cauzei , contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , fiind înregistrată la D.G.F.P. Gorj în data de 06.07.2011 , așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe în soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. A. S.R.L. din Motru, jud. Gorj .

I.Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-GJ .../17.06.2011 emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-GJ .../17.06.2011 , reprezentantul legal al S.C. A. S.R.L. nu este de acord cu obligațiile fiscale suplimentare în sumă de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA

solicitând desființarea actului administrativ atacat , din următoarele motive :

„Motivul nr. 1

(...) *Subscrisa a achiziționat , din punct de vedere fiscal o construcție nouă înainte de data primei ocupări, deci nu au fost încălcate prevederile*

art.126 alin.9 lit.c, coroborate cu art.141 alin.2 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.”

(...)Din documentele puse la dispoziția organelor de control a reieșit cu claritate că este o construcție nouă din punct de vedere fiscal, deci nescutită de colectarea TVA la livrare, fapt consemnat de cele două documente de proveniență:

-Contractul de vânzare -cumpărare;

-Factura fiscală.

Ca atare , livrarea nefiind scutită de plata TVA , considerăm că prin achiziționarea imobilului livrat în acest regim fiscal, ne-am exercitat dreptul legal de deducere a TVA.

Motivul nr.2

Vânzarea-cumpărarea acestui bun imobil a fost un schimb de bunuri , fiecare persoană juridică impozabilă efectuând operațiunea de livrare de bunuri în schimbul unei alte livrări de bunuri, efectuând în acest mod o livrare de bunuri cu plată.

Stingerea datoriei între cele două firme , deci plata , s-a făcut prin Ordine de compensare , așa cum de altfel reiese din evidența contabilă.

În acest caz, sunt incidente prevederile art.130 din Codul fiscal și pct.8 alin.2 din Norme (...)

Subscrisa are dreptul la deducerea TVA , la achiziția imobilului, și din considerentul că a colectat o dată TVA pentru livrările de marfă cuprinse în facturile ce au constituit Anexă la Ordinul de compensare, respectându-se regulile specifice unui schimb, ale unei compensări, valorile fiind separate atât pentru valoarea impozabilă , cât și pentru TVA ca impozit indirect.(...)

Motivul nr.3

La baza Deciziei de impunere contestate a stat rezultatul controlului fiscal încrucișat, efectuat la SC L. SRL (emitentul facturii nr.../16.06.2009) și pentru fapta acestui terț, probabil necolectarea și nevirarea TVA la buget în luna inulie 2009, suntem obligați să plătim noi-în calitate de debitor al bugetului de stat.

Ori, fapta unui terț exonerează de răspundere pe debitor (...).

Prin emiterea și acceptarea facturii ce conține TVA și implicit și a Contractului de vânzare-cumpărare , atât vânzătorul cât și cumpărătorul au optat și au acceptat Baza de impozitare și TVA aferente, în condițiile Codului fiscal și ale Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Motivul nr.4

(...)Totodată, această taxă a fost menționată atât pe factura emisă de vânzător, cât și pe Contractul de vânzare-cumpărare autentificat la notarul public, document ce este asimilat unei facturi conform art.218 din Directiva 112/2006/CE.

În aceste condiții, TVA este datorată de vânzătorul imobilului și nu de cumpărătorul acestuia, iar prin obligarea subscrisei la plata TVA înscrisă pe

această factură -prin interzicerea dreptului de deducere -are loc o dublă colectare a TVA de către bugetul de stat (...).

Motivul nr.5

Deducerea TVA de către subscrisa s-a realizat și în baza Contractului de vânzare -cumpărare , care este document obligatoriu în cazul vânzării-cumpărării de imobile, (...).

Motivul nr.6

Menționăm în acest sens Hotărârea asociatului unic din data de 03.01.2009 din care reiese faptul că s-a hotărât achiziționarea unui imobil în scopul desfășurării de activități economice (închirieri) în proporție de 100% (...).

Motivul nr.7

În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere, considerăm că acestea sunt îndeplinite deoarece :

(...)SC A. SRL a optat pentru aplicarea regimului normal de taxă începând cu data de 01.02.2009.(...).

Ca atare, considerăm că deși nu au fost îndeplinite formalitățile de înregistrare în termen, dreptul de deducere ce a luat naștere la 01.02.2009 trebuie să ne fie acordat din momentul în care a luat naștere, exercitându-l tot de la data de 01.02.2009, deoarece au fost îndeplinite condițiile de exercitare prevăzute de art.146 alin.1 lit. a) și b) Cod fiscal, SC A. SRL deținând facturi care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin. (5).”

II. Prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../17.06.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../17.06.2011 , organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. A. S.R.L., pentru perioada verificată, obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de ... **lei** reprezentând :

- ... lei -impozit pe profit
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozit pe profit
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA

S.C. A. S.R.L. contestă o parte din obligațiile fiscale suplimentare, respectiv suma de ... **lei** reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA

Obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată la Capitolul „Taxa pe valoarea adăugată” în sumă de ... **lei**, provin din:

- ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere în perioada cuprinsă între data la care agentul economic a depășit plafonul de scutire de la plata TVA și data la care a fost înregistrat ;

-... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere din factura nr.../16.06.2009 emisă de SC L. SRL aferentă achiziționării unui imobil , operațiunea fiind scutită de TVA ;

- ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată nedeclarată la organele fiscale.

Pentru debitul în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată , au fost calculate majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de agentul economic , documentele existente la dosarul cauzei , precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se rețin următoarele:

S.C. A. S.R.L. are sediul social în mun. Motru, ..., jud. Gorj, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J... și are codul unic de identificare fiscală RO

Activitatea principală desfășurată de societate este „*Comerțul cu amănuntul al produselor farmaceutice, în magazine specializate*” - cod CAEN - 4773.

Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Gorj - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat în perioada **15.03.2011-17.06.2011** (inspecția fiscală a fost suspendată cu referatul de suspendare nr.2088, de la data de 16.03.2011 la data de 27.03.2011 și cu referatul de suspendare nr...., de la data de 04.04.2011 la data de 10.06.2011), inspecția fiscală privind modul de evidențiere, calcul și virare în cuantum și la termenele legale a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat .

Inspecția fiscală a cuprins perioada 01.01.2007-31.12.2010 pentru impozitul pe profit și 01.07.2009-31.12.2010 pentru taxa pe valoarea adăugată .

În fapt, la data de 31.12.2010, S.C. A. S.R.L. a înregistrat o taxă pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de ... lei , iar organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... **lei** care se compune din :

1)- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere în perioada cuprinsă între data la care agentul economic a depășit plafonul de scutire de la plata TVA și data la care a fost înregistrat ;

2)- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere din factura nr.../16.06.2009 emisă de SC L. SRL aferentă achiziționării unui imobil , operațiunea fiind scutită de TVA;

3)-... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată nedeclarată la organele fiscale.

1)Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Conform datelor din bilanța de verificare încheiată la data de 31.01.2009 pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că S.C. A. S.R.L. a înregistrat la data de **31.01.2009** , o cifră de afaceri de ... lei , superioară echivalentului în lei a plafonului de scutire de ... euro, stabilit

conform prevederilor art.152 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, respectiv 118.360 lei (35.000 euro x 3,3817lei/euro), pentru care agentul economic trebuia să solicite în termen de 10 zile înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată .

S.C. A. S.R.L., deși a depășit plafonul de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată la data de 31.01.2009 **și trebuia să devină plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.03.2009**, prin Declarația de înregistrare fiscală , înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.../10.06.2009, agentul economic a solicitat și a devenit plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de **01.07.2009**, conform Certificatului de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată seria B nr.... eliberat de Ministerul Finanțelor publice -Agenția Națională de Administrare Fiscală la data de 12.06.2009.

Organele de inspecție fiscală , pentru perioada de neînregistrare ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată a agentului economic, respectiv perioada 01.03.2009-30.06.2009, au stabilit în sarcina S.C. A. S.R.L. o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei.

Analizând documentele aflate în xerocopie, la dosarul cauzei, respectiv balanțele de verificare aferente perioadei 01.03.2009-30.06.2009 prezentate de agentul economic și „*Situația privind taxa pe valoarea adăugată suplimentară stabilită la control*” , s-au constatat următoarele:

-conform datelor din situația întocmită de organele de inspecție fiscală **pentru perioada februarie-iunie 2009**, în sarcina S.C. AZARIANA S.R.L. a fost stabilită „o taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere ”, respectiv o diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei;

-conform balanțelor de verificare aferente perioadei **martie-iunie 2009**, perioadă pentru care agentul economic nu s-a înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată , S.C. A. S.R.L. a realizat venituri în sumă totală de ... lei , după cum urmează:

<u>Perioada</u>	<u>Total venituri</u>
-martie 2009	-... lei
-aprilie 2009	- ... lei
-mai 2009	- ... lei
-iunie 2009	- ... lei

sumă în funcție de care, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să calculeze taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi trebuit să o colecteze dacă S.C. A. S.R.L. ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

În drept, conform prevederilor art.153 alin.(1) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

Art. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) *Persoana impozabilă care are sediul activității economice în*

România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere **trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent**, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează:(...).

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;”

Potrivit prevederilor art.152, alin.(1) și alin.(6) din același act normativ:
Art. 152

Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

„(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de **35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, poate solicita scutirea de taxă**, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).(…).

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau **solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.**

Conform prevederilor pct.62 alin.(2) lit.b), respectiv pct.66 alin.(1) lit.c) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

Norme metodologice:

62.(…)

(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:(…)

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă **ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată**

normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.

Norme metodologice:

66. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:(...)

c)prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal;

În conformitate cu prevederile legale menționate , este scutită de la plata taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării.

Cifra de afaceri care servește drept referință este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, operațiunile scutite cu drept de deducere și cele scutite fără drept de deducere, dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.

Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, **trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului.** Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care **ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153, respectiv prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.**

Întrucât, între situația întocmită de organele de inspecție fiscală care calculează obligațiile fiscale în sarcina S.C. A, S.R.L. **începând cu luna februarie 2009 , deși calculul ar fi trebuit să înceapă cu luna martie 2009,** totodată luând în calcul „**taxa pe valoarea adăugată neacceptată la deducere**”, deși ar fi trebuit să se calculeze taxa pe valoarea adăugată datorată funcție de **taxa pe valoarea adăugată colectată** și bilanțele de verificare prezentate de agentul economic aferente perioadei 01.03.2009-30.06.2009 există neconcordanțe , în sensul că agentul economic în această perioadă a realizat venituri în sumă de ... lei , sumă la care ar

corespunde o altă taxă pe valoarea adăugată decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală, se va proceda la desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.F-GJ .../17.06.2011 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ .../17.06.2011 pentru suma de ... lei, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală să procedeze la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată datorată de agentul economic pentru perioada de neînregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată funcție de legislația în vigoare aferentă speței, situația fiscală reală a contribuabilului și cele reținute prin prezenta decizie, conform prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare „, 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”.

2)Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

În fapt, S.C. A. S.R.L. din Motru , cu factura fiscală seria DJCAA nr.... din data de 16.06.2009 în valoare totală de ... lei, a achiziționat de la S.C. L. S.R.L. din Craiova **o clădire și terenul aferent situată în mun. Craiova , str. ..., jud. Dolj** , pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Facem precizarea că , S.C. L. S.R.L. , la momentul efectuării tranzacției , deci la data de 16.06.2009, avea sediul social în **mun. Craiova , str. ..., jud. Dolj**, așa cum reiese din datele de identificare înscrise pe factura fiscală nr.... .

Din evidența organelor fiscale , reiese că în lista administratorilor și asociaților declarați la cele două firme : **unul din asociații de la S.C. .L. S.R.L. din Craiova are domiciliul la aceeași adresă la care se află sediul social al SC A. SRL din Motru**, respectiv mun. Motru, Aleea Daliilor, nr. ... jud. Gorj.

Totodată, din Raportul de evaluare nr.../15.01.2009 întocmit de către S.C. R. S.R.L. Craiova pentru imobilul ce a făcut obiectul tranzacției din data de **16.06.2009** dintre **S.C. L. S.R.L. din Craiova și SC A. SRL din Motru** , anexat parțial la dosarul cauzei, reiese că la data efectuării evaluării imobilului situat în **mun. Craiova , str....., jud. Dolj** , proprietar era **S.C. Q- .. S.R.L. din Craiova** , societate al cărei administrator este chiar împuternicitul legal al **SC A. SRL din Motru**.

Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Gorj , cu adresa nr.../06.04.2011, au solicitat D.G.F.P. Gorj un control încrucișat pentru S.C. L. S.R.L. Craiova , ca urmare a unor rezerve privind realitatea și legalitatea operațiunilor derulate între S.C. L. S.R.L. Craiova și SC A. SRL Motru, respectiv modul de înregistrare și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr.../16.06.2009 emisă de S.C. L. S.R.L. Craiova.

Urmare a celor solicitate , D.G.F.P. Dolj , cu adresa nr.../19.05.2011, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.../24.05.2011 au transmis rezultatele

controlului , respectiv , procesul verbal nr.../18.05.2011 , prin care se menționează că „din verificarea facturii nr.../16.06.2009 reprezentând vânzare clădire +teren de S.C. L. S.R.L. în valoare de ... lei din care TVA ...lei, cu privire la modul de înregistrare și declarare a taxei pe valoarea adăugată, inspecția fiscală a constatat că TVA în sumă de ... lei nu a fost înregistrată în evidența contabilă a societății ca TVA colectată, întreaga valoare a facturii de ... lei fiind înregistrată pe venituri, cont „Venituri din vânzarea activelor”, prin formula contabilă 461=7583, conform listei NOTELOR CONTABILE (...), fapt înregistrat și în bilanța de verificare la data de 30.06.2009.

De asemenea , s-a constatat că această factură(nr.../16.06.2009) este înscrisă în „Jurnalul pentru vânzări” din perioada 01.06.2009, **ca livrare de bunuri scutite de TVA** (...).În concluzie, **societatea nu a înregistrat în contabilitate ca TVA colectată suma de ... lei înscrisă în factura nr.../16.06.2009 în coloana 6 -valoarea TVA și nu a declarat prin decontul de TVA nr..../27.07.2009 suma de 1... lei ca TVA colectată.**”

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Dolj , respectiv faptul că societatea vânzătoare -SC L. SRL a înregistrat operațiunea **ca o livrare de bunuri scutită de taxa pe valoarea adăugată** , organele de inspecție din cadrul D.G.F.P. Gorj au încadrat operațiunea la **livrare de bunuri scutită de taxa pe valoarea adăugată** și nu au acceptat la deducere suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unui imobil de la S.C. L. S.R.L. , considerând că au fost încălcate prevederile art.126 alin.(9) lit.c) și art.141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată de S.C A.S.R.L. împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală referitor la acest capăt de cerere, sunt expuse o serie de motive pentru care, S.C A. S.R.L., consideră că, în calitate de beneficiară a tranzacției imobiliare, avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, precizând în mod expres că „**Subscrisa a achiziționat , din punct de vedere fiscal o construcție nouă înainte de data primei ocupări, deci nu au fost încălcate prevederile art.126 alin.9 lit.c, coroborate cu art.141 alin.2 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

„Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.”

(...)Din documentele puse la dispoziția organelor de control a reieșit cu claritate că este o construcție nouă din punct de vedere fiscal, deci nescutită de colectarea TVA la livrare, fapt consemnat de cele două documente de proveniență:

- Contractul de vânzare -cumpărare;
- Factura fiscală.

Ca atare , livrarea nefiind scutită de plata TVA , considerăm că prin achiziționarea imobilului livrat în acest regim fiscal, **ne-am exercitat dreptul**

legal de deducere a TVA.”

S.C. A. S.R.L., prin cele afirmate , consideră că a achiziționat din punct de vedere fiscal, o construcție nouă înainte de data primei ocupări și nu au fost încălcate prevederile art.126 alin.(9) lit.c), coroborate cu prevederile art.141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, încadrându-se la excepția prevăzută la art.141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 .

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, inclusiv adresele .../29.07.2011 și nr..../22.08.2011 și documentele aferente depuse de S.C. A. S.R.L. în completarea contestației, înregistrate la D.G.F.P. Gorj sub nr..../03.08.2011 , nr..../24.08.2011 și nr..../25.08.2011, s-au constatat următoarele aspecte :

2^1)Cu adresa nr..../04.04.2011, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr..../04.04.2011, reprezentantul legal al S.C. A. S.R.L. și-a exprimat punctul de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, precizând că :(...)

„a) *Livrarea a avut loc în anul 2009 (după aderare), imobilul fiind unul **vechi** . În aceste condiții, vânzarea (livrarea) unui imobil vechi este scutită de taxă, în conformitate cu prevederile art. 141 alin.(2) lit.f) :*

„Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

Art.141. -(2) *Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:*

...

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi...”.

b)Pe de altă parte, vânzarea -cumpărarea acestui imobil a fost un SCHIMB de bunuri, fiecare persoană juridică impozabilă efectuând operațiunea de livrare de bunuri în schimbul unei alte livrări de bunuri, efectuând în acest mod o livrare de bunuri cu plată.(...).

Stingerea datoriei între cele două firme, deci plata, s-a efectuat prin Ordine de compensare, așa cum de altfel reiese din evidența contabilă.

În acest caz, sunt incidente prevederile art.130 Cod fiscal și pct.8 alin. (2) din norme:

„Fiecare operațiune din cadrul schimbului este tratată SEPARAT, aplicându-se prevederile prezentului titlu în funcție de :

-calitatea persoanei care realizează operațiunea;

-cotele aplicabile fiecărei operațiuni în parte;

-regulile aplicabile fiecărei operațiuni în parte.”

Vânzătorul nu a colectat TVA deoarece a livrat un imobil vechi, operațiune scutită de taxă, dobândind astfel calitatea de persoană PARȚIAL impozabilă, deoarece a efectuat această operațiune pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă (...).

Cumpărătorul a dedus TVA deoarece a achiziționat acest imobil ce se încadrează la categoria ACTIVE CORPORALE FIXE, în scopul desfășurării

de activități economice.

Menționăm în acest sens Hotărârea asociatului unic din data de 03.01.2009 din care reiese faptul că s-a hotărât achiziționarea unui imobil **vechi** în scopul desfășurării de activități economice (închirieri) în proporție de 100%.”

Conform precizărilor făcute de către reprezentantul legal al S.C. A. S.R.L., imobilul care a făcut obiectul tranzacției între S.C. L. S.R.L. Craiova și S.C. A. S.R.L. Motru **este un imobil vechi**, pe care îl consideră scutit de la plata taxei pe valoarea adăugată la livrare, dar pentru care se poate deduce taxa pe valoarea adăugată la cumpărare, prin interpretarea prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal în avantajul firmei vânzătoare și a prevederilor art.130 din Codul fiscal și pct.8 alin.(2) din Norme în avantajul firmei cumpărătoare;

2^2) D.G.F.P. Dolj, prin procesul verbal nr.../18.05.2011, menționează că tranzacția efectuată de S.C. L. S.R.L. cu factura nr.../16.06.2009 este înscrisă în „Jurnalul pentru vânzări” **ca livrare de bunuri scutite de TVA**, livrare pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată;

2^3) Din **primul** Decont de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii iulie 2009, lună din care S.C. A. S.R.L. s-a înregistrat ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, reiese că, S.C. A. S.R.L. a trecut la rândul 21 **„Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile”** contravaloarea facturii nr.../ 16.06.2009, considerând la momentul respectiv că operațiunea de achiziționare a imobilului este scutită de taxă pe valoarea adăugată;

2^4) Din Raportul de evaluare nr.../15.01.2009 întocmit de către S.C. Rova Cont Consulting S.R.L. Craiova pentru imobilul ce a făcut obiectul tranzacției dintre **S.C. L. S.R.L. din Craiova și SC A. SRL din Motru**, anexat parțial la dosarul cauzei, reiese că la data efectuării evaluării imobilului **proprietar era S.C. Q- . S.R.L. din Craiova** cu sediul social în **mun. Craiova, str....., jud. Dolj**, iar în raport este precizată **data construcției** ca fiind „cu aproximație” anul **1993**, prin urmare, între data de 15.01.2009 și 16.06.2009, această clădire a mai fost tranzacționată între **S.C. Q- .. S.R.L. din Craiova și S.C. L. S.R.L. din Craiova**;

2^5) Totodată, așa cum reiese din datele de identificare înscrise pe factura fiscală nr.../16.06.2009 emisă de S.C. L. S.R.L., clădirea **mun. Craiova, str. ... jud. Dolj** care face obiectul tranzacției, anterior vânzării, servea drept sediu social al altei societăți, respectiv al firmei vânzătoare.

Conform celor prezentate la punctele 2^1), 2^2), 2^3), 2^4) și 2^5), reiese că imobilul vândut de către S.C. L. S.R.L. Craiova cu factura nr.../ 16.06.2009 beneficiarei S.C. A. S.R.L. Motru, **nu este** o construcție nouă înainte de data primei ocupări, constatare făcută, în mod expres, chiar de reprezentantul legal al S.C. A. S.R.L. prin punctul de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală menționat la pct. 1.

Facem precizarea că, prin contestația formulată și completările ulterioare, S.C. A. S.R.L. nu aduce în susținere documente care să infirme

constatările organelor de inspecție fiscală, iar din documentele prezentate rezultă cu claritate că nu a fost tranzacționată o clădire nouă, prin urmare, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(9) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

Art.126

Operațiuni impozabile

„(9)**Operațiunile impozabile pot fi :** (...)

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;”

coroborate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din același act normativ :

Art. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

„(2) **Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:**

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;”

Conform prevederilor legale menționate, este scutită de taxa pe valoarea adăugată, livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, operațiunea fiind scutită de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și **nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții.**

Referitor la afirmația contestatoarei conform căreia, vânzarea-cumpărarea imobilului , a fost un schimb de bunuri, cauzei fiindu-i incidente prevederile art.130 Cod fiscal și pct.8 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât în cadrul schimbului fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri , în speță o livrare de bunuri scutită de TVA, operațiune pentru care nu este permisă deducerea taxei pe valoarea adăugată .

Față de cele precizate anterior, rezultă că , în mod corect, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unui imobil vechi , motiv pentru care contestația pentru această sumă urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

3)Referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată nedeclarată de agentul economic la data de 31.12.2010.

Prin compararea datelor din evidența contabilă a societății cu sumele declarate prin deconturile trimestriale la organul fiscal și centralizate în fișa sintetică a rezultat o taxă pe valoarea adăugată nedeclarată în sumă de ... lei.

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-GJ .../17.06.2011 pentru suma menționată, se retine faptul că S.C. A. S.R.L. nu prezintă în susținerea contestației motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care își întemeiază contestația.

În drept, în conformitate cu prevederile art.206 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată, cu modificările și completările ulterioare :

„Forma și conținutul contestației :

Contestația se formulează în scris și va cuprinde : (...)

*c) **motivele de fapt și de drept;***

*d) **dovezile pe care se întemeiază;**”*

coroborat cu pct.11.1 lit. b) din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează :

„Contestația poate fi respinsă ca :(...)

*b) **nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;**”*

Având în vedere prevederile legale citate, precum și faptul că societatea nu aduce în susținerea cauzei nici un argument de fond cu privire la suma de ... lei care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația societății , ca nemotivată, pentru acest capăt de cerere.

Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține faptul că, pentru o parte din capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată analizat anterior , respectiv pentru suma de ... lei **soluția a fost de desființare** , iar pentru suma de 1... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **soluția a fost de respingere** și întrucât, majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul , iar pentru debitele menționate anterior **majorările de întârziere nu pot fi individualizate**, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare ,, *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”.

Din aceste considerente, urmează să se desființeze constatările cuprinse la capitolul „Taxa pe valoarea adăugată” din Decizia de impunere nr.F-GJ .../17.06.2011 și din Raportul de inspecție fiscală nr. F-GJ ...17.06.2011 pentru suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit actul contestat, să stabilească obligațiile de plată accesorii aferente sumei de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care soluția a fost de respingere și pentru care soluția pentru majorările de întârziere urmează să fie tot de respingere , iar pentru obligațiile de plată accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei pentru care soluția a fost de desființare , să refacă constatările organelor de inspecție fiscală , urmând ca majorările de întârziere calculate să fie aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită pentru perioada de neînregistrare a S.C. A. S.R.L. Motru ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Față de cele prezentate anterior , în temeiul actelor normative citate , a art.210 alin.(1) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj, prin directorul executiv

DECIDE :

1)Respingerea,ca neîntemeiată, a contestației formulate de S.C. A. S.R.L. din Motru pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată .

2))Respingerea,ca nemotivată, a contestației formulate de S.C. A. S.R.L. din Motru pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată nedeclarată.

3)Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.F-GJ .../17.06.2011 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-GJ .../17.06.2011 pentru suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA,

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul contestat, să procedeze la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată datorată de agentul economic pentru perioada de

neînregistrare având în vedere actele normative în materie în perioada verificată, situația fiscală reală a contribuabilului și cele reținute prin prezenta decizie.

4) Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Gorj-Secția de Contencios Administrativ competentă , în termen de 6 luni de la comunicare .