

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 323 din 10.12.2009 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in str., nr., bl. et., ap....., sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. aaa/yy.yy.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./2009, inregistrata sub nr. aaa/yy.yy.2009 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia SC ABC SRL, formulata prin avocat in baza imputernicirii avocatale nr./.....2009.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. fff/yy.yy.2009, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009 si dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009, ambele emise in baza raportului de inspectie fiscala nr. xxxzzz/yy.yy.2009 si comunicate sub semnatura in data de2009.

SC ABC SRL contesta suma de **C lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru perioada 19.10.2006-30.06.2009, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr./.....2009.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. xxxzzz/yy.yy.2009, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de C lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de C lei si la aprobarea la rambursare a TVA in suma de A lei.

De asemenea, prin dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009 organele de control au dispus societatii stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori in suma de V lei, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea taxei la randurile de regularizari din decontul de TVA.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL arata ca a incheiat in anul 2007 un numar de 15 antecontracte de vanzare-cumparare pentru 15 apartamente, din care 5 au incetat, cu ajustarea bazei impozabile si stornarea avansurilor platite in regim de taxare inversa conform art. 138 lit. a) din Codul fiscal si pct. 82(10) din Normele metodologice. Prin act aditional incheiat in anul 2009, avansurile aferente celor 5 antecontracte incetate au fost compensate si retinute de

vanzatoare ca parte din pretul datorat pentru celelalte 10 antecontracte, motiv pentru care vanzatoarea i-a emis in 2009 factura numai pentru diferenta de pret, in regim normal de taxare, pentru care si-a dedus TVA aferenta.

SC ABC SRL sustine ca fiecare din cele 15 antecontracte trebuie considerate operatiuni comerciale distincte si, ca atare, avansurile la cele 5 antecontracte nu pot fi considerate ca avansuri achitate la nivelul anului 2007 in contul antecontractelor ramase in vigoare. Mai mult, chiar si in aceasta ipoteza, ar trebui aplicate prevederile legale de la data actului aditional din 2009, cand nu se mai aplicau masurile de simplificare, deoarece doar de la acea data ar fi putut eventual considerate avansuri pentru antecontractele in vigoare.

Totodata, societatea sustine ca documentul mentionat de organele de inspectie fiscala a fost utilizat exclusiv pentru usurinta in inregistrările contabile, fara a influenta exigibilitatea taxei pentru cele 10 antecontracte.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de C lei si au aprobat la rambursare TVA in suma de A lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr. xxxzzz/yy.yy.2009 rezulta ca SC ABC SRL are ca obiect principal de activitate "cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" (cod CAEN 6810) si este inregistrata din punct de vedere al TVA incepand cu data de 23.10.2006.

Taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de C lei este formata din:

- V lei TVA deductibila aferenta avansurilor achitate in anul 2007 pentru 5 antecontracte de vanzare-cumparare, realocate in anul 2007 pentru alte 10 antecontracte pe baza de factura emisa in anul 2009 si pentru care trebuiau aplicate masurile de simplificare valabile la data platii/incasarii avansurilor conform art. 134² alin. (2) lit. b) si art. 145 alin. (1) din Codul fiscal;

- D lei TVA dedusa din facturi pentru care nu se face dovada achizitionarii serviciilor pentru operatiuni taxabile conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Totodata, organele de inspectie au emis dispozitia de masuri nr. zzz/yy.yy.2009 prin care au dispus ca societatea sa storneze taxa deductibila prin contul de furnizori in suma de V lei, sa efectueze inregistrarea contabila 4426=4427 si sa inregistreze taxa la randurile de regularizari din decontul de TVA.

3.1. Cu privire la decizia de impunere nr. xxx/yy.yy.2009

3.1.1. TVA in suma de V lei

Cauza supusa solutionarii este daca beneficiarul isi poate deduce TVA pentru avansurile aferente achizitiei unor bunuri imobile, refacturate de furnizor in anul 2009 in regim normal de taxare, in conditiile in care avansurile respective au fost achitate in anul 2007 in acelasi scop, cand se aplica regimul de taxare inversa.

In fapt, prin decizia de impunere nr. xxx/yy.yy.2009 organele de inspectie fiscala au respins la deducere, in temeiul art. 134² alin. (2) lit. b) si art. 145 alin. (1) din Codul fiscal, TVA in suma de V lei, pe motiv ca aceasta este aferenta unor avansuri platite/achitate in anul 2007 in vederea achizitionarii unor bunuri imobile, cand se aplicau masurile de simplificare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

SC ABC SRL (cumparatoarea) a incheiat in data de 15.05.2007 cu SC MC SRL (vanzatoarea) un numar de 15 contracte de vanzare-cumparare (in fapt, antecontracte), pentru achizitionarea unui numar de 15 apartamente in constructie, ce urmau a fi finalizate ulterior. Pentru avansurile incasate in anul 2007, vanzatoarea SC MC SRL a aplicat masurile de simplificare si a emis facturi in regim de taxare inversa, cu TVA aferenta in suma de I lei.

In data de 22 mai 2009, partile au incheiat actul aditional nr. 1, prin care au convenit sa renunte la un numar de 5 antecontracte, iar sumele deja platite de catre cumparator vanzatorului cu titlu de avans in baza contractelor incetate *sa nu fie rambursate cumparatorului, inasa se va considera ca acestea fac parte din pretul de vanzare (avansul) pentru imobilele care vor fi dobandite de catre cumparator in baza contractelor ramase in vigoare*. De asemenea, cele doua parti au convenit "pentru evitarea oricarui dubiu (...) ca toate aceste sume vor fi calculate luand in considerare valoarea lor in EURO la data efectiva a platii sumelor respective".

Ulterior, vanzatorul (furnizorul) SC MC SRL a emis catre societatea contestatoare facturi de stornare cu semnul minus pentru avansurile facturate anterior (pentru cele facturate in anul 2007, in regim de taxare inversa), precum si factura nr. /09.06.2009, prin care a facturat pretul final total al tranzactiilor pentru cele 10 contracte ramase in vigoare (10 apartamente, la care s-au adaugat 5 spatii de parcare), valoarea tranzactiei fiind de lei, plus TVA in suma de H lei, in total lei.

Pentru baza in suma de lei furnizorul a mentionat "taxare inversa", fara sa inscrie TVA aferenta in suma de J lei, rezultand astfel ca in totalul taxei inscrisa in factura nr. /09.06.2009 si dedusa de contestatoare in suma de H lei este cuprinsa si taxa aferenta avansurilor din 2007 pentru care s-a aplicat taxarea inversa si care s-au realocat pentru contractele ramase in vigoare, respectiv I lei - J lei = V lei.

Contestatoarea SC ABC SRL sustine ca fiecare din cele 15 antecontracte sunt operatiuni comerciale distincte, pentru care au fost incheiate antecontracte distincte, iar avansurile achitate in anul 2007 pentru cele 5 antecontracte la care s-a renuntat pot fi considerate avansuri pentru cele 10 antecontracte ramase in vigoare doar dupa realocarea lor in baza actului aditional nr. 1/22.05.2009.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006, in vigoare pentru anul fiscal 2007:

"(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

a) deseurile si materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare;

b) **cladirile**, partile de cladire si terenurile de orice fel, **pentru a caror livrare se aplica regimul de taxare;**

c) lucrarile de constructii-montaj;

d) bunurile si/sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele aflate in stare de faliment declarata prin hotarare definitiva si irevocabila;

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea «taxare inversa», fara sa inscrie taxa aferenta. **Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor inscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar.**

(4) Beneficiarii care sunt persoane impozabile cu regim mixt aplica si prevederile art. 147, in functie de destinatia achizitiilor respective.

(5) **De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii/prestatorii, cat si beneficiarii.** In situatia in care furnizorul/prestatorul nu a mentionat «taxare inversa» in facturile emise pentru bunurile/serviciile care se incadreaza la alin. (2), **beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa**, sa nu faca plata taxei catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea «taxare inversa» in factura si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3)".

Astfel, pct. 82 alin. (10) din Normele metodologice date in aplicarea art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin H.G. nr. 1.861/2006 stabileste urmatoarele:

"In situatia in care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca pentru bunurile prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426 = 4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari. [...]"

Incepand cu data de 1 ianuarie 2008, urmare excluderii bunurilor imobile de la aplicarea masurilor de simplificare, pct. 82 alin. (10) din Normele metodologice date in aplicarea art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin H.G. nr. 1.579/2007 prevede urmatoarele:

"In cazul livrarilor de cladiri, parti de cladire sau terenuri de orice fel pentru care au fost incasate avansuri si/sau au fost emise facturi pentru valoarea totala sau partiala in regim de taxare inversa pana la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, dar formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de vanzator la cumparator sunt indeplinite dupa data de 1 ianuarie 2008 inclusiv, se aplica regimul normal de taxa numai pentru diferenta dintre valoarea livrarii si valoarea avansurilor incasate/sumelor inscrise in facturi emise pana la data de 31 decembrie 2007 inclusiv. Fara sa contravina prevederilor alin. (11), in situatia in care formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vanzator la cumparator sunt indeplinite de la 1 ianuarie 2005 pana la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, se aplica taxare inversa, indiferent daca factura este emisa dupa data de 1 ianuarie 2008 sau daca pretul va fi platit in rate si dupa aceasta data [...]"

De asemenea, potrivit prevederilor art. 134, art. 134¹, art. 134² si art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 1 ianuarie 2007:

"Art. 134. - (1) **Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.**

(2) *Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata".*

"Art. 134¹ - (1) **Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor** sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol".

"Art. 134². - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) la data emiterii unei facturi, inainte de data la care intervine faptul generator;

b) **la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator.** Fac exceptie de la aceste prevederi avansurile incasate pentru plata importurilor si a taxei pe valoarea adaugata aferente importului, precum si orice avansuri incasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile. *Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrarii sau prestarii acestora;*

c) [...]".

"Art. 145. - (1) *Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei*".

Prin urmare, potrivit dispozitiilor legale sus-citate, in situatia in care se incaseaza avansuri inainte de data efectuarii livrarilor sau prestarii serviciilor, exigibilitatea taxei intervine la data incasarii avansurilor, moment in care se naste concomitent si dreptul la deducerea taxei. Din acest motiv, pentru livrarile de bunuri imobile la care s-au incasat avansuri, supuse masurilor de simplificare in anul 2007 si excluse de la aplicarea acestor masuri incepand cu data de 1 ianuarie 2008, regimul normal de taxare se aplica numai pentru diferenta dintre valoarea livrarii si valoarea avansurilor incasate pana la data de 31 decembrie 2007.

In speta, SC ABC SRL a incheiat 15 antecontracte de vanzare-cumparare in vederea achizitionarii unui numar de 15 apartamente, pentru care a platit sume in avans, facturate de furnizorul SC MC SRL in anul 2007 in regim de taxare inversa (cu TVA neplatita furnizorului si dedusa in urma inregistrarii contabile 4426 = 4427), respectiv in anul 2008 in regim normal de taxare. Prin actul aditional nr. 1/22.05.2009 partile au convenit sa renunte la un numar de 5 antecontracte, fara ca sumele deja achitate drept avansuri in contul acestor antecontracte sa fie rambursate, acestea fiind realocate celorlalte 10 antecontracte ramase in vigoare.

Toate avansurile incasate si facturate anterior au fost stornate (in regim de taxare inversa, pentru cele din anul 2007) si refacturate cu prilejul emiterii facturii finale in luna iunie 2009, furnizorul aplicand taxarea inversa numai pentru avansurile din anul 2007 aferente antecontractelor ramase in vigoare, astfel ca avansurile din anul 2007 aferente antecontractelor incetate *au fost refacturate cu TVA, fara mentinerea regimului de taxare inversa valabil la data incasarii lor, cu consecinta faptului ca beneficiarul (societatea contestatoare) si-a dedus aceasta taxa si nu a mai efectuat inregistrarea contabila 4426=4427.*

Or, potrivit prevederilor art. 160 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data incasarii/platii avansurilor in discutie (anul 2007), beneficiarul SC ABC SRL este tinut responsabil, alaturi de furnizorul sau SC MC SRL, de aplicarea masurilor de simplificare si este obligat sa aplice taxarea inversa si sa nu faca plata taxei catre furnizor/prestator. Fiind vorba de sume incasate/platite inaintea livrarii bunurilor (avansuri), exigibilitatea si dreptul la deducerea taxei iau nastere conform legislatiei in vigoare la data incasarii/platii sumelor, respectiv cu aplicarea regimului de taxare inversa, fara plata taxei catre furnizor si efectuarea inregistrarii contabile 4426 = 4427.

Sustinerea contestatoarei precum ca avansurile achitate in anul 2007 aferente antecontractelor incetate pot fi considerate avansuri in contul antecontractelor ramase in vigoare doar dupa realocarea lor in baza actului nr. 1/22.05.2009, motiv pentru care s-ar aplica legislatia in vigoare in anul 2009, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat **exigibilitatea TVA pentru avansuri intervine, in toate cazurile, la data incasarii avansurilor**, potrivit dispozitiilor derogatorii expres stipulate de art. 134² alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar **momentul nasterii dreptului de deducere a TVA coincide cu momentul exigibilitatii taxei**, potrivit dispozitiilor art. 145 alin. (1) din acelasi act normativ.

Nici faptul ca partile au convenit sa incheie antecontracte de vanzare-cumparare distincte pentru fiecare apartament, ceea ce ar presupune operatiuni comerciale distincte dupa cum sustine societatea, nu are relevanta in solutionarea contestatiei, in conditiile in care tratamentul fiscal al operatiunilor nu este conditionat de numarul de acte juridice prin care partile au inteles sa-si exprime acordul de vointa cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri imobile. Mai mult, asa-zisa distinctie a operatiunilor, este contrazisa chiar de

incheierea unui singur act aditional, prin care partile au modificat, au stins ori au transformat obligatiile juridice nascute intre ele in baza antecontractelor initiale.

Totodata, se constata ca, in baza actului aditional nr. 1/22.05.2009, intre parti a intervenit o veritabila **novatie obiectiva**, prin care cele doua parti ale obligatiei initiale au convenit ca sumele deja achitate la antecontractele incetate sa fie considerate ca facand parte "din pretul de vanzare (avansul) pentru imobilele care vor fi dobandite de catre cumparator in baza contractelor ramase in vigoare" (art. 3.3 din actul aditional). Specificul novatiei consta in stingerea obligatiei vechi si transformarea ei intr-o alta obligatie, *ceea ce nu inseamna incetarea efectelor sale, ci tocmai transformarea efectelor obligatiei vechi in efectele obligatiei noi, nascuta prin novatie.*

Ca atare, faptul ca avansurile deja achitate pentru achizitionarea unor imobile anume au fost luate in considerare la stabilirea pretului de vanzare pentru alte imobile, respectiv la determinarea restului de plata nu schimba cu nimic tratamentul (efectul) fiscal al acestor avansuri, **ele fiind in continuare avansuri achitate in anul 2007 pentru achizitionarea unor bunuri imobile**, dupa cum insasi partile au convenit prin actul aditional nr. 1/22.05.2009.

Se retine ca in acelasi sens s-a pronuntat si Directia de legislatie in domeniul TVA din Ministerul Economiei si Finantelor prin adresa nr./.....2008, intr-o speta similara vizand novatia subiectiva a unui antecontract de vanzare-cumparare privind achizitia unui bun imobil, respectiv:

"In ceea ce priveste solicitarea dvs. de a clarifica modalitatea in care se efectueaza stornare facturilor emise de SC ... <furnizorul> in anul 2007 in regim de taxare inversa, precizam faptul ca, urmare anularii unei operatiuni economice, in factura storno se vor mentiona acelasi valori ca si pe factura emisa initial, dar cu semnul minus, ca urmare a faptului ca legea prevede la art. 138 ca baza de impozitare trebuie ajustata in astfel de situatii. Este logic ca factura de storno trebuie sa urmeze acelasi regim de impozitare, respectiv taxare inversa, care a fost in vigoare la data exigibilitatii taxei aferente operatiunilor facturate initial, intrucat nu se realizeaza decat o readucere la situatia initiala a operatiunii.

De asemenea, SC ... <furnizorul> *avea obligatia sa emita factura catre noul cumparator SC ... la aceeasi data, respectiv 08.05.2008, astfel: pentru avansurile platite in 2007, in regim de taxare inversa, pentru cele din 2008 aplicand taxa pe valoarea adaugata, avand in vedere ca prin natura contractului de novatie noul cumparator se interpune in drepturile si obligatiile vechiului cumparator, operatiunea fiind considerata neintrerupta".*

In consecinta, avand in vedere ca sumele achitate in anul 2007 au fost in continuare tratate ca avansuri pentru achizitionarea unor bunuri imobile, contestatoarea era obligata sa aplice regimul de taxare inversa pentru avansurile refacturate in regim normal de taxare in anul 2009 de catre furnizor, sa storneze taxa deductibila refacturata eronat si sa indeplineasca celelalte obligatii stabilite de reglementarile fiscale, motiv pentru care contestatia SC ABC SRL urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind suma de V lei reprezentand TVA fara drept de deducere si respinsa la rambursare.

3.1.2. TVA in suma de D lei

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta asupra taxei pe valoarea adaugata constatata ca nedeductibila de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care contestatoarea nu precizeaza motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, din raportul de inspectie fiscala nr. xxxzzz/yy.yy.2009 rezulta ca diferenta suplimentara stabilita in urma verificarii provine si din suma de D lei TVA dedusa din facturi pentru care nu se face dovada achizitionarii serviciilor pentru operatiuni taxabile conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita desfiintarea raportului de inspectie fiscala nr. xxxzzz/yy.yy.2009 si incheierea unui raport, precum si anularea integrala a deciziei de impunere nr. xxx/yy.yy.2009, desi isi motiveaza contestatia numai pentru suma de V lei, din totalul diferentei stabilite de organele de inspectie fiscala in suma de C lei.

In drept, potrivit art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(1) **Contestatia** se formuleaza in scris si **va cuprinde:**
(...) c) **motivele de fapt si de drept**".

Avand in vedere ca SC ABC SRL solicita anularea integrala a deciziei de impunere nr. xxx/yy.yy.2009, dar nu a adus niciun argument de fapt si de drept care sa infirme ori sa combata constatatile organelor de inspectie fiscala cu privire la diminuarea TVA deductibila cu suma de D lei, contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru acest capat de cerere.

3.2. Cu privire la dispozitia de masuri nr. zzz/yy.yy.2009

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nu se refera la stabilirea de obligatii fiscale de plata si majorari de intarziere ale acestora, ci la masuri de indeplinit de catre societate, neavand caracterul unei decizii de impunere ce intra in competenta Serviciului solutionare contestatii.

In fapt, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009, organele de inspectie fiscala au dispus SC ABC SRL stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori in suma de V lei, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea operatiunii in decontul de TVA la randurile de regularizari.

Prin contestatia formulata, societatea solicita si anularea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 205. - (1) **Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale** se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii."

"Art. 209. - (1) Contestatiile formulate impotriva **deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei**, emise in conformitate cu legislatia in materie vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, *se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal (...)*".

De asemenea, OMFP nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18 prevede:

"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta *actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala* in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite. **Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului**".

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 5.2 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 , care stabileste:

"Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc. "

Intrucat masurile dispuse in sarcina SC ABC SRL nu vizeaza stabilirea de obligatii fiscale de plata la bugetul general consolidat, se retine ca solutionarea contestatiei, pentru acest capat de cerere, intra in competenta organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(2) Contestatiile formulate impotriva unor alte acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente".

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, contestatia va fi transmisa, spre competenta solutionare, Administratiei Finantelor Publice Sector x - Activitatea de Inspecție Fiscala, in calitate de organ fiscal emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006, in vigoare pentru anul fiscal 2007, art. 134 alin. (1) si (2) , art. 134¹ alin. (1) si (2), art. 134² alin. (1) si (2) lit. b) si art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 1 ianuarie 2007, pct. 82 alin. (10) din Normele metodologice date in aplicarea art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin H.G. nr. 1.861/2006, respectiv prin H.G. nr. 1.579/2007, art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (1) lit. c), art. 209 alin. (1) si (2) si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, OMFP nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18 si pct. 5.2 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

1. Respinge ca neintemeiata contestatia SC ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de **V lei**.

2. Respinge ca nemotivata contestatia SC ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de **D lei**.

3. Transmite Administratiei Finantelor Publice Sector x - Activitatea de Inspecție Fiscala contestatia formulata de SC ABC SRL impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.