



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



Directia Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DRc_7336__/_18.04._2014

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.
...../23.10.2013

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de **S.C. „X.” S.R.L.**, administrator B, cu sediul social în localitatea Dărmănești, județul Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Bacău sub nr. J04/...../2006, cod de înregistrare fiscală RO, prin adresa nr. /23.10.2013, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. /23.10.2013, cu privire la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC /19.09.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC /19.09.2013 de către Inspecția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău.

Cu adresa nr. /30.10.2013, organul de soluționare competent a transmis contestația în original, împreună cu dosarul cauzei, Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău în vederea întocmirii dosarului cauzei și a referatului cu propuneri de soluționare a contestației.

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală, cu adresa nr. /14.11.2013, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. /20.11.2013, a transmis dosarul contestației în vederea soluționării.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei și reprezintă:

- lei - taxa pe valoarea adăugată
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către domnul D, în calitate de împuternicit al domnului B – reprezentantul legal al societății, conform procurii speciale autentificate la notar sub nr. din data de 28.08.2013, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei sub semnătură de primire în data de **25.09.2013**, conform adresei nr./20.09.2013 aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Serviciul Soluționare Contestații, unde a fost înregistrată sub nr./23.10.2013.

Contestația este însoțită de Referatul motivat cu propuneri de soluționare înaintat cu adresa nr./14.11.2013, semnat de conducătorul organului fiscal, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală, prin care acesta propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău**, ca neîntemeiată.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BCdin 19.09.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BCdin 19.09.2013 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Bacău, referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările și penalitățile de întârziere aferente.

În susținerea contestației petenta prezintă următoarele motive de fapt:

1. Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală că suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată rezultată din achiziția unei autospeciale și a unei semiremorci cisternă în perioada 12.05.2008-30.06.2008 de la S.C. M S.R.L. nu este aferentă realizării de operațiuni taxabile, contestatoarea menționează că aceste mijloace de transport, neputând fi înmatriculate, vor avea alte destinații necesare desfășurării activității economice a firmei, respectiv din autospecială se vor obține piese de schimb iar semiremorca cisternă se va folosi în scopul depozitării combustibilului.

2. Cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală privind stabilirea sumei de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, respectiv că petenta a dedus în perioada 05.01.2008-16.10.2012 taxa pe valoarea adăugată aferentă unor lucrări de întreținere, reparații și

modernizare efectuate la punctele de lucru ale societății de la Tg. Ocna și Brăila dar nu a realizat operațiuni taxabile la aceste puncte de lucru, contestatoarea precizează că aceste lucrări au fost destinate activității principale a societății dar ulterior s-a ajuns la concluzia că este mai profitabil pentru societate dacă, pentru o perioadă, închiriază aceste puncte de lucru, urmând ca în perspectivă să-și desfășoare activitatea economică proprie în aceste locații.

3. În ceea ce privește suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă de contestatoare în baza facturii de avans facturată de S.C. E S.A. Constanța, contestatoarea menționează că acest avans a fost facturat în contul creanței cesionate de S.C. M S.R.L. Dărmănești către **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău**, în sumă de lei. Conform Contractului nr./15.10.2012, S.C. E S.A. Constanța avea obligația să livreze petentei produse petroliere, respectiv motorină Euro 5, iar acest contract fiind încă în derulare la data controlului, nu se pot aplica în această situație dispozițiile menționate de organele de inspecție fiscală, respectiv prevederile pct. 72, alin. (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, petenta menționează că fiind precizate motivele de fapt, prevederile art. 134, alin. (1) și (2) și ale art. 145, alin. (2) lit. a) din Codul fiscal invocate de organele de inspecție fiscală sunt stabilite fără a avea temei de drept.

Ca motive de drept, în susținerea contestației petenta aduce următoarele argumente:

1. Pentru stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, contestatoarea menționează că au fost încălcate prevederile art. 149, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 54, alin. (10) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2. Contestatoarea precizează că stabilirea suplimentară a diferenței de TVA în sumă de lei a fost făcută cu nerespectarea prevederilor art. 147, alin. (5) și ale art. 149, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3. Petenta motivează, de asemenea, că la stabilirea diferenței de TVA în sumă de lei, organele de inspecție fiscală nu au respectat dispozițiile art. 134, alin. (1) și alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, contestatoarea face trimitere și la dispozițiile art. 14 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul aplicării principiului conform căruia economicul prevalează juridicului.

Pe cale de consecință, ținând cont de motivele de fapt și de drept prezentate, contestatoarea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC/19.09.2013.

Cu adresele nr. .../16.01.2013, nr. .../17.02.2014 și nr./24.02.2014, înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr./17.01.2014, nr./18.02.2014 și respectiv nr. 4..../26.02.2014, contestatoarea a depus completări și documente suplimentare în susținerea contestației, ca urmare a solicitărilor formulate de organul de soluționare

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău au efectuat inspecția fiscală la **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** încheind Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC/19.09.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC/19.09.2013, prin care au consemnat următoarele:

- Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.01.2008 - 31.10.2012 - verificarea taxei pe valoarea adăugată, ca urmare a depunerii decontului de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii octombrie 2012, înregistrat sub nr./26.11.2011, cu suma de lei;

- Obiectul principal de activitate declarat al societății contestatoare este: cod CAEN 4730 "*Comerț cu amănuntul al carburanților pentru autovehicule în magazine specializate*".

Ca urmare a inspecției fiscale s-a stabilit în sarcina contestatoarei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de lei.

Organul de soluționare din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală, prin adresa înregistrată sub nr.09.01.2014, să calculeze obligațiile fiscale accesorii aferente TVA contestate în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa nr. .../16.01.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr./21.01.2014, a trimis completări la dosarul cauzei și a calculat că pentru TVA contestată în sumă de lei societatea datorează dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de lei, urmare a solicitării efectuate de organul de soluționare.

În legătură cu sumele contestate, respectiv taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei și obligațiile fiscale accesorii aferente în sumă de lei, organele de inspecție fiscală fac următoarele precizări:

1. Petenta a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de lei în baza facturilor fiscale emise de S.C. M GRUP S.R.L. Dărmănești, respectiv factura nr. /12.05.2008 reprezentând c/v autospecială, în valoare totală de lei, din care TVA lei, și factura nr. /30.06.2008 reprezentând c/v semiremorcă cisternă, în valoare totală de lei, din care TVA lei, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere.

Acestea menționează că din documentele puse la dispoziție de societate nu a rezultat faptul că aceste achiziții au condus la realizarea de operațiuni taxabile, în conformitate cu prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, petenta nu a prezentat în timpul controlului documente din care să rezulte transferul dreptului de proprietate pentru cele două bunuri achiziționate iar conform certificatului de radiere FN din data de 18.10.2011 rezultă că autospeciala cu nr. de înmatriculare BC a fost radiată din circulație, ca urmare a dezmembrării, și conform certificatului de radiere nr. din data de 29.03.2013 rezultă că semiremorca cisternă cu nr. de înmatriculare BC a fost și aceasta radiată ca urmare a dezmembrării. Referitor la aceste aspecte, la solicitarea organelor de inspecție fiscală, reprezentantul legal al societății, domnul D, a declarat că cele două autovehicule nu au putut fi înscrise până în anul 2011 în patrimoniul contestatoarei din motive obiective, nu au putut fi folosite și, ca urmare, au fost casate și date la REMAT S.A.

2. Contestatoarea a înregistrat în perioada 05.01.2008-16.10.2012 TVA deductibilă în sumă de lei, aceasta fiind aferentă lucrărilor de întreținere, reparații și modernizare efectuate la punctele de lucru ale societății de la Tg. Ocna și Brăila. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru această sumă din următoarele motive:

Contestatoarea a dedus eronat TVA în sumă de lei deoarece furnizorul S.C. M S.R.L. Dărmănești a facturat de două ori lucrările efectuate pentru spălătoria auto Tg. Ocna, respectiv a emis factura nr. /30.04.2009, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, și ulterior a refacturat eronat lucrarea emițând factura nr. /30.11.2009, iar lucrările de modernizare la stația peco Tg. Ocna au fost facturate inițial cu factura nr. /18.11.2010, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, și ulterior lucrarea a fost refacturată eronat prin emiterea facturii nr. 30.06.2011 (în baza aceluiași deviz de lucrări).

De asemenea, contestatoarea a dedus TVA în sumă de lei, aferentă facturilor emise de diverși furnizori pentru lucrările efectuate la stația Peco Brăila, situația detaliată a acestor achiziții fiind prezentată în anexa nr. 12 la raportul de inspecție fiscală și TVA în sumă de lei, aferentă facturilor emise de diverși furnizori pentru lucrările efectuate la

stația Peco Tg. Ocna, situația detaliată a acestor achiziții fiind prezentată în anexa nr. 11 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă inspecției fiscale contestatoarea nu a desfășurat activitate economică, respectiv nu a realizat operațiuni taxabile la cele două puncte de lucru de la Tg. Ocna și Brăila, ci a optat pentru închirierea celor două spații și înainte și după efectuarea lucrărilor de modernizare, operațiuni pentru care a aplicat prevederile art. 141, lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv nu a colectat TVA, sau în unele situații nu a perceput chirie (așa cum a fost în cazul contractelor încheiate cu S.C. D S.R.L. Onești).

De asemenea, din analiza contractelor de închiriere rezultă că **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** a pus la dispoziția chiriașilor: teren, clădiri, bazine de depozitare, platforme pompe, inclusiv pompele de carburant aflate pe aceste platforme, aplicând pentru toate aceste operațiuni dispozițiile art. 141, lit. e) din Codul fiscal, deși pentru închirierea utilajelor și mașinilor fixate definitiv în bunuri mobile nu se aplică aceste dispoziții legale.

Organele de inspecție fiscală mai menționează faptul că deși societatea a realizat venituri scutite de TVA fără drept de deducere din închirierea celor două spații, a procedat la deducerea TVA în sumă de lei, fără a respecta prevederile art. 147, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Contestatoarea a dedus TVA pentru achizițiile efectuate la cele două spații de la Tg. Ocna și Brăila în perioada în care acestea erau închiriate, chiar dacă din contractele încheiate rezultă că lucrările de modernizare trebuiau suportate de chiriași. În evidența contabilă a petentei nu au fost identificate facturi emise de aceasta către societățile chiriașe pentru lucrările de reparații și modernizare efectuate.

Petenta a emis în perioada 01.01.2008-31.10.2012 facturi către societățile chiriașe pentru chiria prevăzută în contractele încheiate, sporadic și nu în fiecare lună, așa cum era specificat în contracte. Rezultă astfel că în perioada respectivă achizițiile menționate efectuate de societate nu au fost făcute în vederea realizării de operațiuni taxabile, așa cum preved dispozițiile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și întrucât **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** a realizat în perioada supusă inspecției fiscale atât operațiuni cu drept de deducere cât și operațiuni fără drept de deducere, aceasta trebuia să aplice regimul fiscal pentru persoane impozabile mixte, respectiv să aplice pro-rata.

3. Organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei drept de deducere pentru TVA în sumă de lei, sumă aferentă avansurilor facturate de S.C. E S.A. Constanța în sold la data de 31.10.2012, în sumă de lei.

Din analiza operațiunilor efectuate de petentă, organele de inspecție fiscală au constatat că avansul a fost facturat de S.C. ES.A.

Constanța în contul creanței cesionate de S.C. M S.R.L. Dărmănești către contestatoare, pentru suma de lei. Prin contractul de vânzare nr./15.10.2012, S.C. E S.A. Constanța s-a angajat să livreze contestatoarei produse petroliere (motorină) în valoare de lei, iar în perioada 26.10.2012-14.02.2013 această firmă a livrat petentei mărfuri în valoare de lei, fără ca la data livrării produselor să ștorneze avansul facturat anterior.

Ulterior, în anul 2013, S.C. E S.A. Constanța a ștornat avansul în sumă de lei, astfel:

- cu factura seria ECO I nr./18.02.2013, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei;

- și cu factura seria ECO I nr./28.02.2013, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, fără a respecta prevederile pct. 72, alin. (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform cărora furnizorul trebuia să ștorneze factura de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.

Având în vedere aspectele menționate și faptul că la data inspecției fiscale societatea ștornase TVA deductibilă în sumă de lei, iar din documentele prezentate nu a rezultat că avansul facturat a fost destinat realizării de operațiuni taxabile, în condițiile în care S.C. E S.A. Constanța nu a livrat în totalitate mărfurile contractate, organele de inspecție fiscală au stabilit că **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** nu are drept de deducere pentru această sumă. Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./19.09.2013 s-a stabilit că petenta va putea să-și exercite dreptul de deducere a TVA în sumă de lei în luna februarie 2013, când au fost ștornate facturile de avans.

Precizăm că, prin adresa nr./28.02.2014, organul de soluționare competent a solicitat organelor de inspecție fiscală care au efectuat verificarea petentei să transmită și alte informații suplimentare.

Prin adresa nr. 12496/11.03.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. DR/6280/14.03.2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău au transmis informațiile solicitate.

În concluzie, organele de inspecție fiscală își mențin punctul de vedere cu privire la sumele stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC 89/19.09.2013 și propun respingerea în totalitate a contestației formulate, ca fiind neîntemeiată.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele

existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, în condițiile în care aceasta este aferentă achiziției de bunuri pentru care societatea nu a prezentat dovezi obiective care să demonstreze că a utilizat aceste bunuri pentru a desfășura activități economice care dau dreptul la deducerea taxei.

În fapt, contestatoarea a achiziționat în anul 2008 de la S.C. M S.R.L. Dărmănești o autospecială cu nr. înmatriculare BC, în baza facturii nr. /12.05.2008, în valoare totală de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei și o semiremorcă cisternă cu nr. înmatriculare BC, în baza facturii nr. /30.06.2008, în valoare totală de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei.

Astfel, societatea a înregistrat în contabilitate taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei aferentă acestor achiziții, dar din documentele puse la dispoziție de societate nu rezultă că a fost efectuat transferul dreptului de proprietate pentru cele două autovehicule între S.C. M S.R.L. Dărmănești și **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** și nu reiese că aceste bunuri au fost utilizate în activitatea desfășurată de societate și au condus la realizarea de operațiuni taxabile.

În drept, în cauză sunt aplicabile dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

Potrivit prevederilor legale citate anterior, se constată că pentru o persoană impozabilă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora în folosul operațiunilor sale taxabile. Deci orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestărilor de servicii care i-au fost efectuate de către alte persoane impozabile, cu condiția să poată justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Ca urmare a analizei documentelor puse la dispoziție de societate în timpul verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au solicitat reprezentantului legal al petentei, domnul Dascălu Ioan, informații suplimentare cu privire la achiziția celor două autovehicule. În declarația aflată în copie la dosarul contestației, acesta a precizat: *„După 2011 deoarece ele nu au putut fi înscrise la S.C. X. din cauze obiective (depășite ca durată de viață, uzate moral, nu îndeplineau unele condiții impuse de lege pentru transport produse petroliere ... nu au mai putut fi folosite, de aceea au fost date la REMAT”*.

Din Certificatul de radiere FN/18.10.2011 emis de Inspectoratul de Poliție al Județului Bacău – Serviciul circulație, aflat în copie la dosarul cauzei, rezultă că autospeciala cu nr. de înmatriculare BC deținută de S.C. M S.R.L. Dărmănești a fost radiată din evidențele acestei instituții deoarece autovehiculul a fost dezmembrat.

De asemenea, din Certificatul de radiere/29.03.2013 emis de Inspectoratul de Poliție al Județului Bacău – Serviciul circulație, aflat în copie la dosarul cauzei, rezultă că semiremorca cisternă cu nr. de înmatriculare BC deținută de S.C. M S.R.L. Dărmănești a fost radiată din evidențele acestei instituții pe motiv că autovehiculul a fost dezmembrat.

Având în vedere declarația reprezentantului legal al societății și documentele existente la dosarul cauzei, motivația petentei precum că *„aceste mijloace de transport, neputând fi înmatriculate, vor avea noi destinații, necesare derulării activității economice a societății, respectiv din autospecială se vor obține piese de schimb, semiremorca cisternă se va folosi în scopul depozitării combustibilului”* nu poate fi reținută favorabil de către organul de soluționare deoarece rezultă explicit că până la data controlului cele două mijloace de transport au fost casate, dezmembrate și vândute ca deșeuri către S.C. REMAT S.A., deci acestea nu au fost utilizate niciodată de la data achiziției și nici nu vor mai fi utilizate în viitor în folosul activității economice a societății.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei că stabilirea diferenței de TVA în sumă de lei s-a făcut cu nerespectarea prevederilor art. 149, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 54, alin. (10) din normele metodologice de aplicare ale art. 149, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare reține că dispozițiile legale menționate de petentă precizează:

„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 bunurilor imobile, exclusiv reparațiile ori lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane; nu sunt considerate bunuri de capital activele corporale fixe amortizabile a căror durată normală de utilizare stabilită pentru amortizarea fiscală este mai mică de 5 ani; activele corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac obiectul leasingului sunt considerate bunuri de capital la locator/finanțator dacă limita minimă a duratei normale de utilizare este egală sau mai mare de 5 ani;”

Pct. 54, alin. (10) din normele metodologice de aplicare ale art. 149, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal menționează:

„(10) Ajustarea prevăzută la art. 149 alin. (4) și (5) din Codul fiscal nu se efectuează în situația în care sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) lit. a) și b) din Codul fiscal referitoare la livrarea către sine, precum și în situația în care nu are loc o livrare de bunuri în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (8) din Codul fiscal, cu excepția casării activelor corporale fixe care sunt bunuri de capital în conformitate cu prevederile art. 149 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. În situația în care casarea activelor corporale fixe care sunt bunuri de capital în conformitate cu prevederile art. 149 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este realizată în conformitate cu prevederile unui act normativ care impune casarea respectivelor active nu se efectuează ajustarea prevăzută la art. 149 alin. (4) și (5) din Codul fiscal.”

Analizând documentele aflate la dosarul cauzei reținem că în speță motivația petentei nu are relevanță deoarece cele două mijloace de transport achiziționate în anul 2008 nu pot fi considerate bunuri de capital în sensul art. 149, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal, fiind mijloace fixe “depășite ca durată de viață, uzate moral”, așa cum afirmă și reprezentantul legal al societății. Menționăm că, în conformitate cu prevederile din Hotărârea Guvernului nr. 2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, cu modificările și completările ulterioare, cele două autovehicule achiziționate de contestatoare ar fi avut o durată normală de funcționare cuprinsă între 4-6 ani, dacă erau noi. Având în vedere că mijloacele de transport au mai fost utilizate, fiind cumpărate de la S.C. M S.R.L. Dărmănești, dar nu au fost utilizate de contestatoare, nefiind niciodată înmatriculate pe numele **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău**, rezultă că acestea nu pot fi încadrate în categoria bunurilor de capital pentru care se aplică ajustarea taxei pe valoarea adăugată în condițiile impuse de prevederile art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, având în vedere toate documentele și argumentele prezentate, organul de soluționare competent reține faptul că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achiziției celor două autovehicule, deoarece petenta nu a făcut dovada că acestea au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, motiv pentru care se va respinge contestația formulată pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

2. Cu privire la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu are drept de deducere pentru această sumă, în condițiile în care TVA este aferentă unor lucrări de construcții pentru care furnizorul a emis de două ori facturi către contestatoare, la interval de câteva luni, iar în baza acestora societatea a dedus de două ori taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, în anul 2009 contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă factura nr./30.04.2009, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, emisă de S.C. M S.R.L. Dărmănești, având ca obiect „Spălătorie auto Stația Tg. Ocna”. Totodată, a înregistrat și factura nr./30.11.2009, emisă de același furnizor, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, având ca obiect „Venituri din lucrări modernizare și Venituri cota 5%” și o explicație suplimentară menționată pe factură „c/v lucrări modernizare stația peco Tg. Ocna + 5% cotă antrepriză”.

Din analiza documentelor puse la dispoziție de societate, respectiv facturile și devizele – situații de lucrări în baza cărora s-au întocmit acestea, aflate în copie la dosarul cauzei, rezultă că cele două facturi menționate anterior se referă la aceleași lucrări efectuate, astfel: „I. Platformă de beton (nivelat suprafață teren manual, finisare manuală a platformelor, turnat beton B200 gata preparat, montat plasă sudată), II. Rigole de descărcare ape uzate și pluviale (montat plasă sudată 100*100*8, cofrag – montat pe fața interioară, turnat beton gata preparat în radier și pereții canalelor), III. Structură metalică (stâlpi de susținere, profil U 160, calcul greutate fermă susținere, confecții metalice), IV. Alte lucrări (executat tavan din lambriu plastic, turnat pardoseli din mozaic, executat invelitoare cu tablă cutanată Zn, executat uși cu ramă metalică cu tablă sau sendvișuri, executat ferestre PVC cu plexic, executat perete despărțitor din sticlă pe rame de oțel), Cheltuieli directe și Cheltuieli indirecte”, acestea fiind facturate de prestator de două ori, lucrările de construcții aferente facturii nr./30.04.2009 fiind de fapt incluse și în factura nr.

...../30.11.2009. Rezultă astfel că societatea eronat a dedus de două ori taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău a înregistrat în contabilitate în anul 2010, factura nr./18.11.2010, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, emisă de S.C. M GRUP S.R.L. Dărmănești, având ca obiect „C/v situație lucrări modernizare Stația Peco Tg. Ocna și Cotă de antrepriză 5%”. De asemenea, în anul 2011 a înregistrat și factura nr./30.06.2011, emisă de același furnizor, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, având ca obiect „C/v lucrări investiții Peco Tg. Ocna”.

Precizăm că furnizorul contestatoarei, S.C. M GRUP S.R.L. Dărmănești, a emis în anul 2013 factura nr./30.06.2013, prin care a ștornat în totalitate factura nr./18.11.2010, în valoare totală de lei.

Din analiza documentelor puse la dispoziție de petentă, aflate în copie la dosarul cauzei, rezultă că la baza emiterii facturii nr./18.11.2010 a stat Situația de lucrări – Luna septembrie 2010 Modernizare Stație Peco Tg. Ocna, întocmită de executant S.C. C S.R.L. pentru beneficiar S.C. M S.R.L. Dărmănești, cuprinzând lucrări de construcții în valoare totală de lei și TVA aferentă în sumă de lei.

Referitor la factura nr./30.06.2011, din centralizatorul anexă la factură întocmit de S.C. M S.R.L. Dărmănești rezultă că aceasta a fost emisă în baza următoarelor documente:

1.		
2.		
3.		
4.		
5.		
	TOTAL	

Organul de soluționare reține din situația prezentată că lucrările de construcții realizate de S.C. C S.R.L., în valoare de lei fără TVA, au fost preluate atât în factura nr./18.11.2010 cât și în factura nr./30.06.2011, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei fiind înregistrată de petentă de două ori în contabilitate ca și TVA deductibilă, fapt demonstrat și de faptul că furnizorul S.C. M S.R.L. Dărmănești a ștornat în totalitate în luna iunie 2013 prima factură emisă în luna noiembrie 2010 pentru aceste lucrări.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (1) și (2) lit. a), art. 146, alin. (1), lit. a) și ale art. 147¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, care precizează:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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;

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. 147¹ Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

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

Din textele de lege menționate rezultă că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată dacă aceasta este aferentă operațiunilor taxabile și dacă deține o factură care să cuprindă toate informațiile prevăzute de reglementările legale. Totodată, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se exercită de către o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA prin depunerea decontului de TVA pentru perioada la care taxa este exigibilă.

Organul de soluționare reține în speță că **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, în baza facturii nr./30.04.2009, emisă de S.C. M S.R.L. Dărmănești, prin depunerea decontului de TVA aferent lunii aprilie 2009, deci nu mai avea dreptul să deducă încă o dată taxa pe valoarea adăugată și în luna noiembrie 2011, când a fost înregistrată factura nr./30.11.2009, lucrările de construcții care au constituit obiectul facturii fiind deja facturate de furnizor.

De asemenea, referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, reținem că petenta și-a exercitat dreptul de deducere pentru această sumă în luna noiembrie 2010, când a fost înregistrată în evidența contabilă factura nr./18.11.2010 emisă de S.C. M S.R.L. Dărmănești și a devenit exigibilă taxa pe valoarea adăugată, deci nu mai avea dreptul să înregistreze încă o dată această sumă și în luna iunie 2011, ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă, în baza facturii nr./30.06.2011 emisă de același furnizor, pentru lucrări de construcții care erau deja facturate.

Având în vedere prevederile legale menționate, toate aspectele și constatările reținute anterior și ținând cont de faptul că petenta nu a adus argumente și motive pentru a demonstra o altă situație de fapt decât cea reținută de organele de inspecție fiscală, rezultă că în mod corect și legal acestea nu au acordat drept de deducere societății pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă înregistrată în evidența contabilă a societății de două ori, pentru aceleași lucrări prestate.

În consecință, organul de soluționare va respinge contestația formulată de contestatoare pentru acest capăt de cerere, ca fiind neîntemeiată.

3. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu are drept de deducere pentru această sumă, în condițiile în care este aferentă investițiilor efectuate de societate la două puncte de lucru care au fost închiriate în perioada respectivă și unde nu a realizat nici un fel de operațiuni taxabile din punct de vedere a TVA.

În fapt, în perioada ianuarie 2008 – octombrie 2012 societatea a dedus, pentru lucrările de întreținere, reparații și modernizare efectuate la punctele de lucru deschise la Tg. Ocna și Brăila, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă lucrărilor efectuate și facturate de diverși furnizori.

În perioada menționată societatea nu a realizat la aceste puncte de lucru operațiuni taxabile din punctul de vedere al TVA, adică nu a desfășurat alte activități economice, deoarece pentru spațiile și dotările de la punctele de lucru respective contestatoarea a optat să încheie contracte de închiriere cu diverse societăți, iar pentru aceste operațiuni nu a colectat taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, pentru punctul de lucru deschis la Brăila, petenta a încheiat următoarele contracte de închiriere:

1. Contractul de închiriere nr.23.07.2007, încheiat cu S.C. L S.R.L. Brăila, având ca obiect închirierea Stației de distribuție carburanți și spațiul comercial situat în municipiul Brăila zona de trecere, pentru perioada 23.07.2007-28.07.2008;

2. Contractul de închiriere nr./16.06.2009, încheiat cu S.C. D S.R.L. Onești, având ca obiect închirierea Stației de distribuție carburanți și spațiul comercial situat în municipiul Brăila zona de trecere pentru perioada 17.06.2009 - 17.06.2010, cu posibilitate de prelungire, în care se menționează că pentru o perioadă de 6 luni chiriașul nu va plăti chirie;

3. Contractul de închiriere nr./07.11.2011, încheiat cu S.C. S.R.L. București, având ca obiect închirierea Stației de distribuție

carburanți și spațiul comercial situat în municipiul Brăila zona de trecere, pe o perioadă de 5 ani, cu posibilitate de prelungire. Contractul a fost reziliat în data de 15.08.2012;

4. Contractul de locațiune - închiriere nr./30.08.2012, încheiat cu S.C. E S.A. Constanța, având ca obiect închirierea activului teren-construcții „Stație Peco Brăila”, situat în municipiul Brăila zona de trecere, pe o perioadă de 2 ani, cu posibilitate de prelungire.

Pentru punctul de lucru deschis la Tg. Ocna, petenta a încheiat următoarele contracte de închiriere:

1. Contractul de închiriere nr./15.10.2007, încheiat cu S.C. S S.R.L. Asau, având ca obiect închirierea Stației de distribuție carburanți, spațiul comercial și spălătoria situate în orașul Tg. Ocna,, jud. Bacău, pe o perioadă de 2 ani, cu posibilitate de prelungire;

2. Contractul de închiriere nr./18.12.2008, încheiat cu S.C. C S.R.L. Tg. Ocna, având ca obiect închirierea Stației Peco (cu obiectele de inventar și mijloacele fixe aferente) și spălătoriei auto, pe o perioadă de 1 an, cu drept de prelungire;

3. Contractul de închiriere nr./23.09.2009, încheiat cu S.C. D S.R.L. Onești, având ca obiect închirierea Stației de distribuție carburanți și spațiul comercial situat în orașul Tg. Ocna, str....., jud. Bacău, pe o perioadă de 1 an, cu posibilitate de prelungire;

4. Contractul de închiriere nr./31.08.2012, încheiat cu S.C. P S.R.L. Onești, având ca obiect închirierea Stației de distribuție carburanți și spațiul comercial situat în orașul Tg. Ocna, str., jud. Bacău, pe o perioadă de 2 ani, cu posibilitate de prelungire;

De asemenea, contestatoarea a încheiat cu S.C. M S.R.L. Dărmănești Contractul de închiriere nr./17.12.2009, având ca obiect închirierea a 3 spații cu destinație de birouri situate în orașul Dărmănești, pentru perioada 17.12.2009-16.12.2014 și cu S.C. P S.R.L. Dărmănești a încheiat Contractul de închiriere nr./04.01.2012, având ca obiect închirierea unui spațiu birou cu o suprafață de 42 mp, situat în orașul Dărmănești.

În baza contractelor de închiriere încheiate, **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** a emis în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012 facturi pentru chirii (care au fost încadrate în categoria operațiunilor scutite de TVA fără drept de deducere) în sumă totală de lei, așa cum rezultă din Anexa nr. 5 la Raportul de inspecție fiscală.

Totodată, din documentele analizate, respectiv din contractele de închiriere menționate anterior, aflate în copie la dosarul cauzei, rezultă că petenta a pus la dispoziția chiriașilor: clădiri, teren, bazine de depozitare, platforme pompe, inclusiv pompele de carburant aflate pe aceste platforme, aplicând pentru toate aceste operațiuni de închiriere prevederile art. 141, lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu

toate că sub incidența acestor prevederi legale nu intră și operațiunile de închiriere a utilajelor și a mijloacelor fixe fixate definitiv în bunurile imobile.

Situația achizițiilor efectuate de contestatoare pentru stația Peco Tg. Ocna în perioada 01.01.2008-31.10.2012, este prezentată în Anexa nr. 11 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC09.2013, după cum urmează:

Perioada	Furnizorii	Valoarea totală a facturilor (lei)	TVA aferentă facturilor (lei)
----------	------------	------------------------------------	-------------------------------

Organul de soluționare reține că în această situație sunt incluse și facturile emise eronat de două ori pentru aceleași lucrări de către S.C. M S.R.L. Dărmănești, în valoare totală de lei și TVA aferentă în sumă de lei, operațiuni care au fost analizate în prezenta decizie la Capitolul III.2., astfel încât la acest punct se analizează doar dreptul de deducere pentru TVA în sumă de lei.

Situația achizițiilor efectuate de contestatoare pentru stația Peco Brăila în perioada 01.01.2008-31.10.2012, este prezentată în Anexa nr. 12 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC/19.09.2013, după cum urmează:

Perioada	Furnizorii	Valoarea totală a facturilor (lei)	TVA aferentă facturilor (lei)
2008			
2009			
2010			
2011			
2012			
TOTAL			

Organul de soluționare reține că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru lucrările de modernizare efectuate la cele două puncte de lucru, în condițiile în care spațiile și dotările aferente au fost închiriate și înainte și după efectuarea acestor lucrări, iar în contractele de închiriere menționate anterior, la capitolul 4.2 Obligațiile chiriașului, lit. c), se precizează că aceștia trebuie: *„să suporte cheltuielile de folosință a spațiului: utilități, abonament telefonic, energie electrică, c/val pază obiectiv, taxe și impozite locale, inclusiv c/val concesiunii și a modernizărilor pe care le efectuează”*.

Ca urmare a inspecției fiscale efectuate nu s-au constatat în evidența contabilă a petentei facturi emise de aceasta către societățile chiriașe pentru lucrările de reparații și modernizare efectuate.

De asemenea, din conținutul contractelor de închiriere aflate în copie la dosarul contestației, puse la dispoziție de petentă, rezultă că în

aceste contracte au existat clauze prin care s-a prevăzut că pentru anumite perioade de timp nu se va percepe chirie (așa cum este cazul contractelor încheiate cu S.C. D S.R.L. Onești, S.C. S S.R.L. Asau, S.C. P S.R.L. Onești) sau s-a perceput o chirie mică.

Deși în contractele de închiriere s-a negociat un tarif lunar pentru chirie, petenta a emis facturi către societățile chiriase doar sporadic și nu lunar, așa cum era prevăzut în contracte, fără a fi acoperită toată perioada de închiriere.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (2) lit. a), art. 147, alin. (1) și (4), art. 141 alin. (2), lit. e) și ale art. 126, alin. (9), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, care precizează:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

ART. 147 Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

(1) Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 127, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.

(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.

ART. 141 Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

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

e) arendarea, concesionarea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții:

1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. închirierea de spații sau locații pentru parcare autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor;

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; [...]

Din textele de lege menționate rezultă că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții doar dacă demonstrează că acestea sunt destinate realizării de operațiuni taxabile. Reținem că închirierea de bunuri imobile se încadrează în categoria operațiunilor scutite de TVA, fără drept de deducere.

Analizând documentele aflate la dosarul cauzei organul de soluționare constată că S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău a efectuat lucrări de reparații și modernizare la punctele de lucru deschise la Tg. Ocna și Brăila, în perioada 01.01.2008 – 31.10.2012, perioadă în care spațiile și dotările aferente din aceste locații au fost închiriate la diverse societăți. Rezultă astfel că societatea a înregistrat în contabilitate taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei aferentă facturilor de achiziții, dar nu a desfășurat în perioada respectivă la aceste puncte de lucru activități care să genereze venituri pentru care să colecteze TVA, ci doar operațiuni de închiriere, scutite de TVA fără drept de deducere.

Având în vedere că în perioada supusă inspecției fiscale petenta nu a desfășurat la cele două puncte de lucru o activitate economică supusă taxării din punct de vedere al TVA, aceasta nu a perceput chirii pentru toată perioada în care spațiile și dotările respective au fost închiriate sau sumele percepute ca și chirii au fost modice, iar în data de 01.08.2013 petenta a predat cele două stații peco ca aport în natură la capitalul social al S.C. M S.R.L. București, la care este acționar majoritar, organul de soluționare nu poate reține favorabil motivația contestatoarei precum că „*la momentul începerii lucrărilor de întreținere, reparații, modernizare, etc. a punctelor de lucru de la Tg. Ocna și Brăila, acestea erau destinate activității principale a societății, însă după o analiză a profitabilității s-a ajuns la concluzia că pentru o perioadă este mai benefic pentru societate închirierea acestora ... însă închirierea este pe o perioadă determinată, urmând ca societatea să-și desfășoare activitatea economică în aceste puncte de lucru.*”

Reținem că în mod corect organele de inspecție fiscală au aplicat în situația de fapt prevederile art. 147, alin. (4) coroborate cu prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, petenta nedemonstrând cu argumente și documente că achizițiile efectuate, în baza cărora a fost

dedusă taxa pe valoarea adăugată, au fost realizate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Referitor la motivația petentei precum că în speță erau aplicabile dispozițiile art. 147, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

„ART. 147 Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.”

din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare reține că întrucât societatea a realizat în anul 2012 și venituri din chirii spații – birouri și depozit materiale în sumă totală de lei, fără a colecta taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta se încadrează în categoria persoanelor impozabile cu regim mixt și au stabilit în acest sens, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./19.09.2013, ca societatea să depună o cerere de corectare a erorilor din decontul de TVA pentru luna decembrie 2012, adică să aplice pro-rata la stabilirea TVA deductibile.

Organul de soluționare concluzionează, având în vedere toate reglementările legale menționate și constatările reținute la acest capitol, că petenta nu aduce argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, respectiv aceasta nu demonstrează că achizițiile făcute la punctele de lucru de la Tg. Ocna și Brăila constând în lucrări de întreținere, reparații și modernizare au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

4. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea și-a exercitat în mod legal, în luna octombrie 2012, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor facturi reprezentând „avansuri”, în condițiile în care acestea au fost ștornate în totalitate în luna februarie 2013 și petenta nu justifică că aceste operațiuni au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale societății.

În fapt, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de lei, în baza facturii

nr. /11.06.2012 în valoare totală de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei și a facturii nr. /24.10.2012 în valoare totală de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei. Facturile sunt emise de S.C. E S.A și reprezintă „avans marfă”, așa cum este specificat în conținutul acestora la rubrica „denumirea produselor (serviciilor)”.

Din analiza documentelor aflate la dosarul contestației rezultă că avansul în sumă de lei a fost facturat în contul creanței cesionate de S.C. M S.R.L. Dărmănești către **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău**, în baza Contractului de cesiune de creanță nr. ... /05.10.2012, în care se menționează că cedentul, respectiv S.C. M S.R.L. Dărmănești, cesionează și transferă către cesionar, respectiv S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, o creanță certă, lichidă și exigibilă în valoare de lei pe care o are față de S.C. E S.A Constanța.

Totodată, urmare încheierii acestui contract de cesiune, contestatoarea întocmește Notificarea nr. /12.10.2012 prin care informează debitorul cedat, respectiv S.C. E S.A. Constanța, că urmează să achite suma de lei în contul său. Deoarece petenta era interesată de achiziția de produse petroliere de la această firmă, prin această notificare a propus S.C. E S.A. Constanța să emită o factură de avans marfă (produse petroliere) la aceeași valoare, respectiv lei, urmând ca suma respectivă să se stingă prin compensare.

Ulterior, între petentă și S.C. E S.A. Constanța s-a încheiat Contractul de vânzare nr. /15.10.2012, având ca obiect vânzarea de produse petroliere, respectiv Motorină Euro 5, în care la pct. 4.1. al Capitolului 4. Modalitatea de plată se specifică: „Prețul estimat al contractului, în valoare de lei, se achită prin compensare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.”

Din documentele contabile puse la dispoziție de petentă rezultă că în perioada octombrie 2012 – februarie 2013, S.C. E S.A. Constanța a livrat contestatoarei marfă în sumă de lei, din care TVA lei, iar în luna februarie 2013 a emis două facturi prin care a ștornat avansurile facturate prin factura nr. /11.06.2012 și factura nr. /24.10.2012, în valoare totală de lei, astfel:

- prin factura nr. 18.02.2013 s-a ștornat suma de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei;

- prin factura nr. /28.02.2013 s-a ștornat suma de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei.

Ca urmare, având în vedere că petenta nu a justificat operațiunile pentru care au fost facturate avansurile, scopul și finalitatea acestora, organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei drept de deducere pentru suma de lei aferentă avansurilor înregistrate, existente în sold la 31 octombrie 2012, stabilind că petenta poate să-și

exercite acest drept abia în luna februarie 2013, lună când s-a procedat la regularizarea acestor avansuri.

În drept, sunt aplicabile în speță prevederile art. 134, alin. (1) și (2), art. 134¹, alin. (1) și art. 134², alin. (1) și alin. (2) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

„ART. 134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

ART. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

ART. 134² Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(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, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;”

coroborate cu dispozițiile pct. 16¹, alin. (1) din normele metodologice de aplicare ale art. 134² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„16¹. (1) Prevederile art. 134² alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplică în situația în care facturile totale ori parțiale pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxă și includ și situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate reținem că, de regulă, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care intervine și faptul generator, respectiv la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Ca excepție de la regula generală, exigibilitatea taxei intervine la data emiterii unei facturi, dacă aceasta a fost emisă înainte de data la care intervine faptul generator, sau în cazul avansurilor, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine la data încasării avansului.

Referitor la exercitarea dreptului de deducere se fac aplicabile în cauză și dispozițiile art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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”,

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.”

Din textele de lege menționate rezultă că în vederea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să facă dovada îndeplinirii mai multor condiții de formă și de fond. Astfel, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal.

Referitor la emiterea facturii, sunt aplicabile dispozițiile art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 155 Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

coroborate cu dispozițiile pct. 72, alin. (2) din normele metodologice de aplicare ale art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

„(2) Regularizarea facturilor emise de către furnizori/prestatori pentru avansuri sau în cazul emiterii de facturi parțiale pentru livrări de bunuri ori prestări de servicii se realizează prin ștornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Ștornarea se poate face separat ori pe aceeași factură pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Pe factura emisă se va face o referire la facturile de avans sau la facturile parțiale emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi pentru aceeași operațiune, în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (19) lit. r) din Codul fiscal [...]”

Conform prevederilor legale menționate rezultă că persoana impozabilă trebuie să emită factură cu TVA către beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, respectiv este încasat avansul.

În cazul de față, raportat la toate prevederile legale menționate anterior, organul de soluționare reține că în primul rând trebuie analizat dacă operațiunile înscrise în factura nr./11.06.2012 și factura nr./24.10.2012 reprezentând „avans marfă” sunt reale.

În lipsa unor operațiuni reale, în sfera taxei, doar existența unei facturi conformă cu prevederile legale sau a oricăror alte documente nu conferă persoanei impozabile dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, chiar dacă sunt îndeplinite condițiile de formă, respectiv există documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi care nu reflectă realitatea.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că factura nr./24.10.2012 în valoare totală de lei a fost emisă de S.C. E S.A. Constanța ca urmare a încheierii Contractului de cesiune de creanță nr./05.10.2012, cu mențiunea că prețul estimat al contractului, în valoare de lei, se va achita prin compensare.

Ulterior, în perioada octombrie 2012-februarie 2013, firma E S.A. din Constanța a emis către petentă facturi pentru marfă, în valoare totală de lei, din care TVA aferentă în sumă de lei, fără ca la data livrării mărfurilor să procedeze la ștornarea avansurilor facturate anterior, în conformitate cu prevederile legale.

Având în vedere că pentru cele două avansuri în valoare totală de lei nu au fost efectuate plăți, ci s-a emis un contract de cesiune creanțe și firma care a emis facturile de avans nu a livrat decât parțial mărfurile contractate, dar a ștornat în totalitate în luna februarie 2013, avansurile facturate anterior în sumă totală de lei, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus amânarea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei până la luna februarie 2013, când aceste avansuri au fost regularizate.

În acest sens organul de soluționare reține și faptul că prin adresa nr./11.03.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr./14.03.2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău care au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC/19.09.2013, menționează:

„Deoarece din documentele prezentate s-a constatat că persoana impozabilă a procedat la deducerea TVA în perioada supusă inspecției fiscale aferentă avansurilor facturate de S.C. E S.A. Constanța, ulterior acestea fiind ștornate, s-a apreciat oportun cu ocazia inspecției fiscale la analizarea operațiunilor efectuate cu S.C. E S.A. Constanța și după data de 31.10.2012, având în vedere că societatea a solicitat rambursarea TVA aferentă acestor avansuri ... Față de cele menționate anterior și luând în considerare faptul că la data inspecției fiscale, persoana impozabilă a procedat la ștornarea TVA deductibilă în sumă de 638.710 lei, respectiv din documentele prezentate nu a rezultat că avansurile facturate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, în condițiile în care S.C. E S.A. Constanța nu a procedat la livrarea în totalitate a mărfurilor contractate, s-a procedat la respingerea dreptului de deducere pentru suma de lei, cu consecința amânării exercitării acestui drept până la luna februarie 2013, lună în care s-a procedat la regularizarea avansurilor menționate anterior”.

Având în vedere toate aspectele menționate și constatările făcute, organul de soluționare competent concluzionează că emiterea de către S.C. E S.A. Constanța a facturilor reprezentând „avans marfă” nr./11.06.2012 și nr.24.10.2012 și înregistrarea acestora în contabilitatea petentei, este strict legată de obținerea unor avantaje de natură fiscală, respectiv deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și, ulterior, solicitarea acesteia la rambursare, în condițiile în care contestatoarea nu făcuse la acel moment plata respectivelor avansuri, astfel că operațiunile înscrise în aceste facturi nu au conținut economic.

În ceea ce privește jurisprudența europeană, referitor la faptul că orice persoană impozabilă are dreptul de a deduce taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, amintim decizia Curții Europene de Justiție în cazul C-255/02

Halifax&Others, potrivit căreia orice artificiu (cum este emiterea unei facturi de avans pentru livrarea de bunuri) care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând un conținut economic demonstrat, va fi ignorat și situația „normală” care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

În acest sens, sunt aplicabile în speță și prevederile art. 105 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 105 - Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

„ART. 109 - Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.[...],

precum și ale art. 7 alin. (2) din același act normativ, unde se prevede că:

„[...]

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.[...],

coroborate cu prevederile art. 11, alin. (1) din Legea nr. nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Din analiza prevederilor legale menționate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Astfel, rezultă că inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

De asemenea, art. 11, alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței 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 economic 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.

Față de cele prezentate și având în vedere că **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** nu aduce nici un argument în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

5. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii în sumă de lei reprezentând majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care acestea reprezintă obligații fiscale accesorii în raport cu debitul principal stabilit în urma inspecției fiscale, legal datorat.

În fapt, urmare efectuării inspecției fiscale, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC/19.09.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o diferență de TVA în sumă de lei (... lei respinsă la rambursare și lei stabilită suplimentar), pentru care au calculat majorări/dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Având în vedere că prin contestația formulată societatea petentă a solicitat anularea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acesteia, organul de soluționare a solicitat organelor de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa nr./09.01.2014, să transmită calculul majorărilor/dobânzilor și a penalităților de întârziere aferente sumei contestate.

Prin adresa nr.16.01.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr./21.01.2014, organele de inspecție fiscală au transmis calculul obligațiilor fiscale accesorii aferente sumei contestate și au stabilit că petenta datorează pentru această sumă dobânzi în sumă de lei (calculate pentru perioada 26.04.2008 – 25.04.2013) și penalități de întârziere în sumă de lei (calculate pentru perioada 01.12.2012 – 25.04.2013).

În drept, cu privire la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere sunt aplicabile prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

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.

Art. 120¹ 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.”

Din textele de lege menționate anterior rezultă că pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor fiscale se datorează dobânzi și penalități de întârziere al căror nivel este stabilit de art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, reținem din cuprinsul contestației formulate că societatea nu a obiectat asupra modului de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în urma inspecției fiscale, în ceea ce privește numărul zilelor

de întârziere și cotele de penalizare aplicate, ci a menționat doar faptul că solicită anularea parțială a actului prin care au fost instituite aceste obligații și scutirea de la plată a sumei de 880.415 lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acesteia.

Analizând prevederile legale menționate și având în vedere că pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată care a generat aceste obligații fiscale accesorii, în sumă de lei, s-a respins contestația, ca neîntemeiată, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmează a se respinge, ca neîntemeiată, și contestația pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă de 137.249 lei.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul art. 210, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X.” S.R.L. Dărmănești, jud. Bacău** pentru suma totală de lei , stabilită în baza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-BC ...,./19.09.2013, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Iași sau la Curtea de Apel Bacău.

DIRECTOR GENERAL,