

DECIZIA NR. 57

privind soluționarea contestației formulate de **SC X SA** înregistrată la Direcția Generală a
Finanțelor Publice Caraș-Severin
sub nr.9028/10.08.2011

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Serviciul Inspecție Fiscală 1 prin adresa nr. X /02.09.2011, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.X /02.09.2011, asupra contestației formulate de **SC X SA**, cu sediul în, DN8, KM nr., jud..

SC X SA contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.X /29.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/29.06.2011 privind suma de **X lei** reprezentând:

- lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată;
- lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată.

De asemenea, **SC X SA** solicită suspendarea executării atât a măsurilor asiguratorii dispuse prin Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr.X/30.06.2011, cât și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X /29.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/29.06.2011, până la soluționarea contestației .

Contestația este depusă în termen legal prevăzut de art.207(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. SC X SA prin contestația formulată contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. X/29.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X /29.06.2011, invocând următoarele argumente:

A. Contestatoarea arată că în baza deciziei de impunere nr. X/29.06.2011 s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, având următoarea componență:

1) **lei** reprezentând diferența de impozit pe profit stabilită de organele de inspecție fiscală pentru factura nr./17.12.2007 reprezentând „prestări servicii conform contract nr. /01.12.2007, emisă de SC y SRL, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, precum și **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestatoarea arată că organele de inspecție fiscale invocă prevederile art.21 alin.(4) lit.m) conform căruia sunt nedeductibile fiscal „cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activității desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.”

SC X SA contestă impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei și majorările de întârziere aferente acestui impozit în sumă de lei, întrucât la baza acestei cheltuieli a stat contractul nr./01.12.2007 al cărui obiect este „Organizare conferințe ședință de bilanț 2007”, factura nr./17.12.2007 este emisă în baza contractului menționat anterior, deconturile de deplasare (anexa nr. 1) ale conducerii societății în următoarea componență: Director General –, Director General Adjunct –, Director Producție –, Director Economic –. Totodată, contestatoarea menționează că organele de inspecție fiscală au avut la dispoziție și au analizat atât contractul mai sus menționat, cât și factura emisă în baza contractului.

Contestatoarea precizează că, în baza punctului 48 din Normele de aplicare a Codului Fiscal, serviciile prestate de SC Y SRL au constat în organizarea, cazarea, masa, asigurarea unei locații care dispune de logistica necesară desfășurării evenimentului. Organizarea acestei acțiuni are implicații în îmbunătățirea indicatorilor de performanță ai SC X SA, în speță cu această ocazie fiind lansați și discutați indicatorii de performanță și obiectivele managerilor pentru anul 2008, ceea ce are un impact direct asupra creșterii eficienței economice a anului 2008.

Față de cele prezentate SC X SA susține că aceste cheltuieli îndeplinesc prevederile pct.48 din Normele metodologice și sunt deductibile fiscal, conform art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

2) **lei** reprezentând diferența de impozit pe profit stabilită de organele de inspecția fiscală aferentă cheltuielilor cu amortizarea Fabricii de Matrițe, pe anul 2007 în sumă de lei și **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au considerat amortizarea ca fiind cheltuială nedeductibilă în anul 2007, întrucât cheltuiala respectivă nu a generat venituri impozabile. De asemenea, precizează că deși a existat un contract de închiriere nr. /18.05.2007, nu au fost facturate venituri pentru anul 2007, dar prin factura nr. /24.12.2008 au fost facturate prestări din închirieri, conform contractului atât pentru anul 2008, cât și pentru anul 2007.

SC X SA arată că întrucât nu se pot compensa veniturile de la un exercițiu financiar la altul, respectiv ale anului 2008 față de anul 2007, consideră că impozitul pe profit suplimentar de lei calculat de organele de inspecție fiscală este conform legii, dar contestă majorările de întârziere în sumă de lei, eronat calculate, deoarece perioada pentru care trebuiau calculate este 25.04.2007-25.04.2009, dată la care s-a plătit impozitul pe profit obținut din veniturile impozabile atât pentru anul 2007, cât și pentru 2008.

Contestatoarea solicită recalcularea sumei majorărilor de întârziere pentru perioada 25.04.2007-25.04.2009 și reducerea lor de la A la B lei, conform calcului prezentat în contestație.

3) **lei** reprezentând majorări de întârziere la plata impozitului pe profit aferent înregistrării cu întârziere a veniturilor rezultate din facturarea produselor, conform contractului de vânzare-cumpărare nr. /31.05.2007 încheiat cu SC Z SA.

Contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea nu a evidențiat veniturile în mod corespunzător la momentul efectuării lor, invocând prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991.

SC X SA consideră că organul fiscal confundă înregistrarea veniturilor din obținerea produselor finite cu livrarea acestor produse, când se realizează scăderea din stoc. Astfel, arată că veniturile din obținerea produselor respective au fost impozitate la data înregistrării pe stoc, astfel:

- pentru „factura nr. /01.04.2008” și factura nr./01.04.2008, produsele facturate au fost realizate și predate în depozitul de produse finite conform notelor de predare nr./14.12.2007 și /31.01.2008, generând venituri impozabile pentru care s-a plătit impozit pe profit la data respectivă.

- pentru factura nr./08.04.2009 și factura /08.04.2009, produsele facturate au fost realizate și predate în depozitul de produse finite, conform notei de predare nr./01.11.2008, generând venituri impozabile pentru care impozitul s-a calculat și plătit la data respectivă.

În consecință, contestatoarea susține că, calcularea de către organele de inspecție fiscală a impozitului pe profit prin simpla aplicare a cotei de 16 % asupra venitului înregistrat la facturarea produselor finite este eronată și forțată, iar calculul majorărilor de întârziere la plata impozitului pe profit nu se justifică, deoarece organul de inspecție fiscală interpretează abuziv prevederile art.19 alin.(1) din Codul Fiscal și a pct.12 din Normele Metodologice, a Legii Contabilității și a prevederilor art.5 din Codul de procedură fiscală.

SC X SA arată că din acest motiv contestă suma de lei reprezentând majorări de întârziere la plata impozitului pe profit ca nelegală și nefondată.

B. Contestatoarea arată că în baza deciziei de impunere nr./29.06.2011, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar este în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar este în sumă de lei, având următoarea componență:

1) **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

SC X SA arată că prin achiziția în luna iulie 2005 a imobilului „Cămin de nefamiliști”, în baza facturii nr./04.07.2005 și a contractului de vânzare-cumpărare nr./20.01.2006 a înregistrat TVA în sumă de lei în regim de taxare inversă, în decontul lunii iulie 2005, conform art.160 alin.(2) din Codul Fiscal și a pct.82 din Normele metodologice.

Contestatoarea susține că în Normele Metodologice la pct.82 (10) se prevede expres faptul că în situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la art.160 alin.(2) din Codul Fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426=4427 și înregistrarea în decontul de TVA întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândul regularizării. Totodată, arată că atât SC X SA, cât și SC SRL au aplicat măsurile de simplificare, fără a beneficia de vreo operațiune de deductibilitate, respectiv fără a deduce nici o sumă.

Contestatoarea susține că, organele de inspecție fiscală au interpretat prin asimilare cu operațiunile la care face referire art.149 alin.(4) lit.a), ceea ce este neconform cu legea. Mai mult, SC X SA invocă prevederile art.149 alin.(1) lit.d), precizând că, în cazul măsurilor de simplificare nu este vorba de taxa achitată și nici datorată și în concluzie nu a beneficiat de nici o deducere și prin urmare nu se impunea ajustarea taxei.

Contestatoarea arată că în raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală susțin că societatea își însușește aprecierea din actul de control privind operațiunea de ajustare, afirmație care nu este adevărată deoarece la data la care avut discuția la sediul organului de control (29.06.20011), SC X SA nu poseda documente scrise ca să poată formula o poziție certă față de acest aspect.

2) **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzării terenului și **lei** reprezentând majorări de întârziere la plata taxei pe valoarea adăugată.

Contestatoarea arată că în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./2009 și a facturilor nr. și /25.11.2009, a vândut imobilul Cămin de nefamiliști, respectiv terenul liber în suprafață de 609 mp. De asemenea, arată că din extrasul de carte funciară rezultă că acest obiectiv este identificat prin clădirea propriu zisă și terenul aferent construcției în suprafață de 576,3 mp și suprafața căilor de transport de 36,27 mp, pe de o parte, iar pe de altă parte și prin suprafața liberă de 609 mp.

SC X SA susține că atât din extrasul de CF, cât și din planul/schița de amplasament și delimitare realizate de SC SRL rezultă că cei 609 mp denumiți „suprafață liberă” reprezintă spații

verzi marcate în schița cu nr.1 (suprafață 377 mp = 29,3 m x 12,86 m), nr.4 (suprafață 177 mp = 36,51 m x 4,85 m) și nr.5 (suprafața 55 mp = 11m x 5m). De asemenea, susține că suprafața liberă ocupată de spațiile verzi este redată și în vederea de ansamblu, cât și în vederea „vecinătății” (anexa nr.2) și care sunt prezentate în raportul de evaluare.

Astfel, contestatoarea susține că din toate aceste documente rezultă clar faptul că terenul liber de 609 mp nu poate fi construit așa cum eronat a apreciat organul de control. SC X SA arată că prin adresa nr./24.05.2011 înaintată Primăriei Municipiului, acțiune întreprinsă în timpul controlului, demonstrează deschiderea societății față de organele de inspecție fiscală de a clarifica situația acestui teren.

Contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală înainte de a afirma că este un teren construit, ar fi trebuit să solicite în timpul controlului un certificat de urbanism Primăriei, având în vedere faptul că SC x SA nu mai este proprietarul terenului și nu i se poate elibera un asemenea certificat.

Contestatoarea arată că Primăria prin adresa nr./15.06.2011, răspunde solicitării SC x SA, făcând unele precizări de care organele de inspecție fiscală nu a ținut cont. Astfel, din precizările Primăriei Municipiului rezultă că terenul în suprafață de 609 mp poate fi construit numai dacă se realizează construcții înalte comparativ cu cele existente (L I 22 a). De asemenea, contestatoarea arată că din adresă mai rezultă că, pentru a construi societatea trebuie să solicite certificat de urbanism (solicitare efectuată prin adresa nr./24.05.2011) cu precizarea a ce anume se dorește a se construi, iar pentru a cere certificat de urbanism societatea trebuie să fi proprietară pe terenului, ceea ce SC X SA nu mai este la acea dată.

SC X SA arată că din motivațiile prezentate, a optat pentru facturarea terenului liber de 609 mp, conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Codul Fiscal în sensul că terenul pe care este construit un bun imobil urmează regimul bunului imobil ca proprietăți indivizibile. Prin urmare, este vorba numai de terenul pe care este construit imobilul și nu de suprafața liberă de 609 mp care reprezintă spații verzi de incintă și care nu este construit în condiții de mai sus, așa cum rezultă și din documentele anexate (anexa nr.2).

Contestatoarea arată că însuși organul de inspecție fiscală apreciază că operațiunea de vânzare Cămin nefamiliști și vânzarea teren liber sunt operațiuni „de natura operațiunilor scutite fără drept de deducere”. Contestatoarea precizează că între-adevăr a optat pentru taxarea operațiunii de vânzare Cămin nefamiliști prin Notificarea înregistrată la Administrația Finanțelor Publice sub nr. /10.11.2009, dar prin aceasta s-a încadrat clar operațiunea după cum urmează „bunuri imobile pentru care se aplică opțiunea: Cămin Nefamiliști, adresa Aleea, nr., localitatea, județul ori nicăieri în notificare nu există specificație sau precizare despre numărul cadastral, număr topo etc.

SC X SC arată că Codul fiscal în vigoare la efectuarea tranzacției (2009) precizează la art.141 alin.(3): orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.e) și f), în condițiile stabilite de norme. În normele metodologice la punctul 39.1 se precizează că: În sensul art.141 alin.(3) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) în condițiile prevăzute la alin. 2-6.

La aliniatul 5 se precizează că: în cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se referă numai la o parte a bunurilor imobile, aceasta parte care va fi vândută în regim de taxare, identificată cu exactitate, va fi înscrisă notificarea prevăzută la alin.(3), ori societatea a înscris în notificare că aplică taxarea doar pentru Căminul de Nefamiliști X.

Având în vedere precizările de mai sus cu privire la suprafața de 609 mp, suprafață neconstruită, conform art.141 alin. (2) lit.f) pct.1, contestatoarea consideră că interpretarea organelor de control este forțată, neavând argumente certe în sensul că suprafața respectivă ar fi teren construit și ca atare facturarea s-a făcut corect.

3) **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr./17.12.2007 emisă de SC Y SRL Iași și **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

SC X SA nu consideră justificată suma de lei ca fiind taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă și nici majorările de întârziere în sumă de lei, ca fiind corecte, precizând că argumentele au fost prezentate pe larg și justificate cu documente la capitolul Impozit pe profit.

4) **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale de gaz metan și energie electrică emise pe persoane și **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestatoarea arată că cu această sumă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală este de acord.

5) **lei** reprezentând majorări de întârziere la plata taxei pe valoarea adăugată aferente facturilor înregistrate cu întârziere.

Contestatoarea arată că la determinarea sumei de lei calculate ca majorări de întârziere la plata taxei pe valoarea adăugată pentru factura nr. /08.04.2009 către SC SA , organele de inspecție fiscală consideră că actul generator de TVA este procesul-verbal de custodie/recepție și nu avizul de expediție, document ce stă la baza întocmirii facturii așa cum este prevăzut în formularul cu regim special intern „aviz de însoțire a mărfii”.

De asemenea, contestatoarea susține că documentul menționat mai sus este redat în Ordinul MF nr.3512/2008, în anexele 2 și 3 cu privire la Normele Metodologice de întocmire, utilizare și circuit a documentelor financiar-contabile și stă la baza întocmirii facturii, document ce este generator de TVA, în conformitate cu art.134 (1) alin.(1) din Codul fiscal.

SC X SA susține că organul de inspecție fiscală confundă procesul-verbal (cod 14-2-5), document ce se întocmește în activitatea de investiții, cu avizul de însoțire și procesul verbal de recepție calitativă a mărfii pentru perioada de staționare în depozitul de produse finite, perioada care este în funcție de solicitarea beneficiarului pentru a livra produselor finite pe șantier. De asemenea, contestatoarea menționează că termenele de livrare ale produselor executate pentru SC SA sunt prevăzute în contractul de bază și în actele adiționale la contract. În acest sens, contestatoarea a anexat ca exemplu adresa SC SA din 26.03.2009 (anexa nr.3).

Contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală invocă prevederile art.134 (4), însă SC X SA nu are în obiectul de activitate executarea de lucrări construcții – montaj, ci obiectul de activitate principal, conform cod CAEN este ”executarea de construcții metalice și părți componente ale construcțiilor metalice”, sortiment destinat lucrărilor de investiții ale altor societăți la diverse obiective din țară.

Astfel, arată că, confuzia organelor de inspecție fiscală a fost între produsul finit executat de SC X SA în structura sortimentală „construcții metalice” și noțiunea de „construcții-montaj”, noțiune aferentă obiectivelor de investiții.

Contestatoarea susține că încadrarea corectă a operațiunii este cea de producție, pentru care reglementarea este dată de prevederile pct.16 alin.(3) din Normele metodologice, în vigoare în 2009. De asemenea, arată că prin procesul verbal de recepție/custodie consideră că bunurile au fost recepționate în stoc la dispoziția clientului.

SC X SA solicită anularea majorărilor de întârziere în sumă de lei calculate de organele de inspecție fiscală, având în vedere cele prezentate.

În concluzie contestatoarea menționează că din totalul sumei de lei stabilită ca obligație de plată de către organele de inspecție fiscală, contestă suma de lei, diferența de lei fiind acceptată ca obligație de plată.

În susținerea contestației SC SA a anexat în copie:

- Raportul de expertiză contabilă extrajudiciară (anexa nr.4 – 6 pagini);

- Deconturi de deplasare (anexa nr.1 – 12 pagini);
- Extras CF, plan situație, vecinătăți, vedere de ansamblu (anexa nr.2 – 7 pagini);
- Adresă SC SRL nr. //26.03.2009 (anexa nr.3 – 1 pagină).

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /29.06.2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr. /29.06.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC X SA obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de **lei** reprezentând: impozit pe profit în sumă de lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În urma verificării prin sondaj a documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoarea a mai fost verificată anterior de către organele de inspecție fiscală pentru perioada de la 01.01.2004 până la data de 31.12.2006, încheindu-se RIF nr./05.07.2007 prin care s-a stabilit diferențe de impozite și accesorii aferente, pe care societatea le înregistrează în contabilitate și la achită.

1. Taxa pe valoarea adăugată.

Perioada verificată este 01.01.2007-31.12.2010.

1.1 a) Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SA achiziționează în luna iulie 2005, un imobil denumit „Cămin de nefamiliști ” situat în, Aleea, nr., imobil înscris în Cartea Funciară nr. N, în suprafață de 1221,4 mp, compus din suprafață construită = 576,36 mp, suprafață aferentă căilor de transport = 36,27 mp și suprafață liberă = 609 mp, reprezentând un singur număr cadastral (nr. din CF /18.01.2006 – anexa nr.2 – pag.1-3).

Organele de inspecție fiscală consemnează că această achiziție se face în baza facturii nr./04.07.2005 emisă de SC SRL, cu valoarea totală de lei, din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei (anexa nr.3) precum și a declarației pe proprie răspundere dată de către părțile contractante și autentificată la notar și a contractului de vânzare cumpărare nr./20.01.2006. De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează că la data achiziției, această operațiune era supusă măsurilor de simplificare, respectiv taxarea inversă prevăzută de art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care societatea înregistrează în decontul lunii iulie 2005 taxa, atât ca și taxă colectată cât și ca taxa deductibilă (autolichidarea taxei din punct de vedere al plății), aplică pro-rata de 100% (decont TVA luna iulie 2005 anexa nr.4), respectiv deduce integral TVA aferentă achiziției imobilului în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală menționează că întrucât de la achiziționare și până la data de 15.12.2008 (dată de la care se optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) potrivit Notificării depuse la organul fiscal cu nr./19.15.2008 – anexa nr.5), imobilul a fost destinat exclusiv realizării unor operațiuni care nu dau drept de deducere a TVA, aceasta fiind închiriat unor persoane fizice, societatea aplică regimul de scutire, conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, modificat cu data de 01.01.2007, fără să opteze pentru taxarea operațiunilor de închiriere, așa cum prevede art.141 alin.(3) din Codul fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează că acest imobil, denumit bun de capital, cum este definit de art.125 din Codul fiscal, pe întreaga perioadă de funcționare în societate nu a suferit nici o operațiune de transformare sau modernizare, fiind folosit pentru operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei. Astfel, organelor de inspecție fiscală constată că, în această situație, taxa deductibilă aferentă achiziționării imobilului, pentru care societatea a avut dreptul la deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei se ajustează potrivit prevederilor art.149 alin.(4) lit.a) – 2 din Codul fiscal. Ajustarea taxei pe valoarea adăugată se face

în funcție de perioada în care bunul imobil a fost achiziționat, construit, transformat sau modernizat, respectiv înainte sau după data aderării, 01.01.2007. În cazul acesta ajustarea se efectuează respectând prevederile art.161 alin.(2) din Codul fiscal și pct.83 alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal, precum și faptul că perioada de ajustare este de 5 ani, respectiv 01.07.2005 – 30.06.2010, conform prevederilor pct.83 din Normele de aplicare a Codului Fiscal. De asemenea, potrivit prevederilor pct.38 din Normele de aplicare a Codului Fiscal, pentru bunurile imobile achiziționate înainte de data aderării se aplică prevederile tranzitorii de la art.161 din Codul fiscal, iar societatea optează pentru taxarea acestor operațiuni începând cu data de 15.12.2008, respectând prevederile pct.38 alin.(3).

Organele de inspecție fiscală arată că, aceste aspecte sunt preluate și în alte acte normative, care întăresc prevederile Codului Fiscal, respectiv Circulara nr./13.09.2007 în care se menționează că ajustările de la art.149 și art.161 din Codul Fiscal se aplică atât pentru regimul normal de taxare cât și pentru beneficiarii care au aplicat măsurile de simplificare, respectiv taxarea inversă, aceasta reprezentând numai o măsură de simplificare a plății taxei, dar taxa este considerată dedusă.

Astfel organele de inspecție fiscală stabilesc că ajustarea dreptului de deducere se efectuează pentru perioada 01.07.2005 – 30.11.2008 (41 luni) din total perioadă de ajustare de 5 ani, respectiv pentru perioada pentru care destinația imobilului achiziționat a fost operațiunea de închiriere care se încadrează în scutirea prevăzută de art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală menționează că începând cu data de 15.12.2008 societatea optează pentru taxarea acestei operațiuni.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă bunului imobil este de lei, TVA dedus inițial este de lei.

Ajustarea taxei se efectuează pe perioada 01.07.2005-30.11.2008 (41 luni), astfel: 60 (5 ani) x 41 luni = lei

Organele de inspecție fiscală stabilesc că ajustarea se face în favoarea statului, pentru suma de lei, care reprezintă diferența de taxă pe care nu avea dreptul să o deducă și pentru care societatea avea obligația evidențierii în jurnalul de cumpărări cu semnul minus, urmând a se prelua în decontul de TVA pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă aplică regimul de scutire.

În concluzie, organele de inspecție fiscală precizează că valoarea dedusă inițial la achiziționarea imobilului, se ajustează în favoarea statului, suma de lei, reprezentând diferența de taxa asupra căreia în mod eronat societatea și-a exercitat dreptul de deducere. De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă ajustării efectuate în favoarea statului va intra în valoarea bunului imobil, SC X SA având obligația să regularizeze amortizarea bunului.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, pentru perioada 25.05.2009–25.11.2009 (dată la care se efectuează ajustarea în favoarea societății), în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că la data de 18.11.2009, bunul imobil este vândut (scadența obligațiilor lunii noiembrie fiind 25.12.2009) și întrucât activitatea de închiriere în regim de operațiuni impozabile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) nu se mai desfășoară la nivelul societății, organele de inspecție fiscală constată faptul că notificarea privind operațiunea de taxare nu mai are obiect, iar contribuabilul trebuia să procedeze la anularea opțiunii, cu obligația notificării organului fiscal prin formularul prezentat în anexa 2 la Normele de aplicare a Codului Fiscal. Opțiunea de taxare exprimată de societate pentru scutirile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) nu mai are obiect și conform prevederilor pct.39 (2), această opțiune și-a încetat aplicabilitatea pentru cauza livrării.

Astfel, organele de inspecție fiscală arată că în cazul anulării opțiunii pentru operațiunile scutite conform art.141 alin.(2) lit.e) și a livrării în regim de operațiune scutită conform art.141 alin.(2) lit.f) pentru care există opțiunea de taxare, persoana impozabilă avea obligația ajustării taxei deduse conform art.149 alin.(4) lit. c), art.161 alin.(9) și pct.83 alin.(7), respectiv persoanele impozabile ajustează taxa nededusă (cu condiția să se afle în interiorul perioadei de ajustare și valoarea suplimentară să nu depășească valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv).

Organele de inspecție fiscale arată că, potrivit prevederilor legale menționate având în vedere că în perioada în care a fost în dotarea societății din cele 60 luni, a funcționat 41 luni în regim de operațiune scutită și din cele 19 luni rămase din perioadă de ajustare, 12 luni (01.12.2008-30.11.2009) a funcționat în regim de operațiune impozabilă, pentru cele 12 luni se va efectua ajustarea în favoarea societății, astfel:: 19 luni x 12 luni = lei. Această sumă reprezintă ajustarea TVA pentru care societatea are dreptul de deducere, ajustarea este în favoarea societății și se va evidenția pe cheltuieli, societatea urmând să influențeze baza de calcul pentru determinarea impozitului pe profit.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală stabilesc că suma de lei (lei –lei) reprezintă obligație de plată certă pentru care se vor calcula accesorii aferente pentru perioada 26.12.2009 – 30.06.2001, în sumă de lei.

Urmare a celor arătate, din valoarea totală a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei SC X SA are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, sumă formată din:

- lei sumă rămasă în urma ajustării în favoarea statului;
- lei suma ajustată în favoarea societății, pentru care are drept de deducere;
- lei suma pentru care nu are dreptul de deducere, fiind obligație de plată.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, pentru perioada 26.12.2009 – 30.06.2010, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1.1. b) Organele de inspecție fiscală consemnează în Raportul de inspecție fiscală nr. /29.06.2011, că același imobil (compus din clădire Cămin nefamiliști și teren aferent) pe care SC x SA îl achiziționase în anul 2005 și îl folosește parțial pentru operațiuni de închiriere în regim de operațiune scutită fără drept de deducere, se vinde (la data de 10.11.2009 societatea depune notificare pentru care optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) pentru toate operațiunile de livrări de bunuri imobile către persoane juridice – anexa nr.6) în baza contractului de vânzare – cumpărare nr./18.11.2009 societății SA , sub formă a două bunuri distincte, întocmind două facturi fiscale, astfel:

- factura fiscală nr./25.11.2009 pentru „cămin nefamiliști” compus din: suprafață construită de 576,36 mp plus căi de acces în suprafață de 36,27 mp, operațiune considerată de societate impozabilă – anexa nr.7.

- factura fiscală nr. /25.11.2009 către același beneficiar pentru „teren liber 609 mp”, emisă în regim de scutire de taxa, deși societatea depune Notificarea cu nr./10.11.2009, pentru toate operațiunile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) – anexa nr.8.

Organele de inspecție fiscală, în aprecierea naturii operațiunii efectuate, respectiv vânzarea unui imobil, au constatat că societatea nu respectă regimul urmat de imobil la achiziție – conform extrasului de carte funciară bunul imobil este compus din clădire și teren aferent – în condițiile în care de la achiziție până la vânzare, pe toată durata de funcționare, imobilul nu a suferit nici un fel de modificare, modernizare, dezmembrare. Totodată, potrivit amplansamentului terenului, respectiv intravilan, aflat în zonă construită, natura terenului este apreciată de organul de inspecție fiscală ca fiind teren constructibil.

Organele de inspecție fiscală arată că, prin modul de facturare, SC X SA apreciază în mod eronat că vânzarea terenului este operațiune încadrată la excepția prevăzută la art.141 alin.(2) lit. f), respectiv „scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren constructibil”, considerând că terenul în suprafața de 609 mp (plus terenul în suprafața de 36,27 mp pe care se află căile de transport), nu este teren constructibil.

În susținerea constatărilor referitoare la această operațiune, pe care organele de inspecție fiscală o apreciază ca fiind de natura operațiunilor scutite fără drept de deducere pentru care societatea optează, devenind operațiuni supuse taxării, se aduc următoarele argumente:

- potrivit extrasului de carte funciară, imobilul cumpărat în anul 2005 este o proprietate individuală formată din trei elemente.

Asupra acestor părți componente ale imobilului identificat sub un singur număr cadastral, nu s-a acționat sub nici o formă, pe perioada cât a existat în patrimoniul SC X SA, respectiv nu a fost supus unor operațiuni de modernizare, transformare, divizare prin care să schimbe identitatea bunului imobil. Astfel, imobilul este un bun indivizibil, terenul care face obiectul înstrăinării ulterioare, nu este identificat cadastral pentru a putea fi considerat „orice alt teren”.

- opțiunea exprimată de societate pentru taxare se referă, potrivit declarației, la toate livrările supuse prevederilor art.141 alin.(2) lit.f);

- în susținerea încadrării operațiunii de livrare în regim de operațiune impozabilă, organele de inspecție fiscală precizează:

- imobilul în discuție a fost edificat înainte de achiziționarea sa de către SC X SA; potrivit actelor normative care reglementează activitatea în construcții, pentru edificarea unei construcții se prevede obligativitatea obținerii unor documente: autorizația de construire (care se obține de la terțe instituții în baza unor documente ca ex.:dovada titlului de proprietate asupra terenurilor), proiectul pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, certificatul de urbanism, avize, acorduri etc. Lucrările de construcții cuprind pe lângă lucrările de edificare propriu-zisă a imobilelor și lucrări de viabilizare a terenurilor, prin efectuarea de diverse lucrări de rețele: apă, canal, energie electrică, gaze naturale etc., lucrări prin care terenul poate deveni „constructibil” – aceste mențiuni sunt prevăzute în Ghidul de investigare în domeniul imobiliar, apărut sub egida ANAF (UE) care este un document ce prezintă informații asupra organizării sectorului imobiliar, aspecte contabile, juridice și fiscale, pentru a se asigura corectitudinea operațiunilor înregistrate în contabilitate de contribuabili. Prin urmare, pentru un anumit imobil, amplasat în zonă intravilan, edificat pe un teren care la vremea construcției a beneficiat de o autorizație de construcție a ieșit din regimul de teren arabil (dacă ar fi fost vreodată inclus în această categorie) și a intrat în regim de teren amenajat, pe care se poate construi, dobândind calitatea de teren constructibil.

- deoarece societatea nu prezintă certificat de urbanism din care să rezulte că pe terenul în discuție, situat în intravilanul localității, teren destinat construirii, scos din circuitul agricol temporar sau definitiv, nu se pot executa construcții, în conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, livrarea unui teren constructibil se efectuează în regim de operațiune impozabilă;

- pentru operațiunile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) – SC X SA optează pentru aplicarea regimului de operațiuni impozabile, respectiv livrarea clădirii este efectuată în regim de colectare a TVA. Întrucât excepția de la scutire se referă la terenuri constructibile pentru care nu se aplică scutirea ci este o operațiune impozabilă, livrarea oricărui teren este operațiune scutită, dar pentru care societatea optează pentru impozitare. Pentru natura terenului apreciată de societatea contestatoare ca „neconstructibil” se aplică scutirea, dar în condițiile opțiunii exprimate, operațiunea devine impozabilă, motiv pentru care și livrarea (facturarea) terenului (chiar în regimul de proprietate individuală, tratament aplicat de societate) trebuia efectuată în regim de colectare a TVA.

- SC X SA încalcă prevederile art.37 alin.(1) lit.A) din Normele de aplicare a Codului Fiscal, care arată că: „în aplicarea art.141 alin.(2) lit.f) atunci când construcția și terenul pe care este edificată, inclusiv terenul aferent unui bun imobil, urmează regimul bunului imobil dacă sunt

proprietăți individuale și valoarea terenului este mai mică decât valoarea construcției”. Așa cum rezultă din Raportul de expertiză și conform extrasului CF, prezentat în anexa nr.1, obiectul operațiunii de livrare este o proprietate individuală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația facturării terenului aferent construcției (împreună cu construcția) în regim de taxare, drept pentru care avea obligația colectării TVA pentru baza impozabilă formată din valoarea clădirii și a terenului. Prin urmare, pentru valoarea terenului trebuia colectată TVA în sumă de lei, reprezentând diferență suplimentară de TVA.

Analizând operațiunea de livrare efectuată de societate, organele de inspecție fiscală precizează că, în condițiile în care livrarea terenului, potrivit facturii fiscale nr./25.11.2009, ar fi corectă, regimul operațiunii era de scutire fără drept de deducere potrivit art.141 alin.(2) lit.f).

În această situație, organele de inspecție fiscală precizează că societății contestatoare îi sunt aplicabile prevederile pct.39 din Normele de aplicare a Codului Fiscal, respectiv orice persoană impozabilă care aplică regimul de scutire și care a avut dreptul de deducere integrală sau parțială a taxei (lei este valoarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, aferentă imobilului, fără a cunoaște taxa pe valoarea adăugată aferentă terenului), va efectua ajustarea taxei deduse, conform art.149, respectiv 161 din Codul fiscal, dacă bunul se află în perioada de ajustare.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

1.2. a) Referitor la factura nr./17.12.2007 emisă de SC SRL (anexa nr.9, pag.1-5) privind prestarea unor servicii în baza Contractului nr./12.2007, care la capitolul „Impozit pe profit”, va fi tratată ca o cheltuială nedeductibilă în sumă de lei cu TVA aferentă de lei, organele de inspecție fiscală constată că valoarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei reprezintă TVA fără drept de deducere, deoarece societatea nu justifică necesitatea serviciilor prestate în scopul desfășurării activității, potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, menționează că la contractul încheiat nu se prezintă documente aferente pentru justificarea realității și legalității operațiunii.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, pentru perioada 26.01.2008 – 30.03.2011, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (potrivit Raportului de inspecție fiscală nr./29.06.2011, majorările de întârziere au fost calculate în sumă totală de lei la diferența suplimentară de TVA de lei, societatea fiind de acord cu diferența de lei și majorări de lei).

1.3. Organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate au constatat că SC SA, conform obiectului de activitate, încheie Contracte economice cu diverși clienți interni și externi. Astfel, contractul de vânzare-cumpărare nr./31.05.2007 încheiat între SC X SA - în calitate de vânzător și SC SA - în calitate de cumpărător (anexa nr.10, pag.1-15), are ca obiect „executarea și vânzarea produselor în cantitățile, caracteristicile tehnice și prețurile prevăzute în contractul respectiv.” Societatea realizează în cursul anului 2008 și 2009 operațiuni de natura lucrărilor de executare și vânzare a produselor – produse reprezentând „distribuitor CHE Dumitra, conductă forțată CHE Dumitra, suporti conductă forțată, compensatori conductă forțată, porți etanșe aducțiune” la o valoare estimativă de lei, fără taxa pe valoarea adăugată. Aceste vânzări sunt încadrate de organele de inspecție fiscală că se încadrează în operațiuni de natura livrărilor prevăzute de art.128 din Codul Fiscal.

Astfel, s-a constatat că la trimestrul I 2009 se întocmește de către SC SA, Procesul verbal de custodie/recepție nr./18.03.2009 la executarea parțială a produselor prevăzute în contract,

pentru suma de lei din care TVA în sumă de lei, data recepției fiind 18.03.2009, iar data facturării este 08.04.2009 (F /08.04.2009 în valoare totală de lei și F /08.04.2009 în valoare totală de lei).

Totodată, se constată că aceste bunuri recepționate de către beneficiar rămân în custodia vânzătorului; faptul generator al operațiunii este data la care au fost acceptate de beneficiar, respectiv luna martie, iar facturarea se efectuează în mod greșit în luna aprilie. Organele de inspecție fiscală precizează că procesul verbal de custodie/recepție anexat, este considerat document justificativ pentru determinarea momentului la care intervine faptul generator, moment la care trebuia emis documentul pentru livrare, respectiv facturarea bunurilor, document semnat de către SC X SA, cel care primește produsele executate deja, în custodie, și de către SC SA, în calitate de proprietar care predă în custodie.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează faptul că în condițiile contractuale:

- „livrarea se efectuează la sediul vânzătorului – SC X SA;
- produsele livrate vor fi însoțite de avizul de însoțire, avizul de expediere, semnat de reprezentanții ambelor părți la data preluării produselor, de factura fiscală și de documente de calitate;

- livrarea produselor se face pe baza de recepție cantitativă la sediul vânzătorului cu participarea reprezentantului împuternicit al cumpărătorului;

- data livrării este data la care sunt întocmite aceste documente.”

Organele de inspecție fiscală consemnează că pentru operațiunile impozabile efectuate conform art.128 și art.129 din Codul Fiscal – livrări și prestări de servicii – pentru care faptul generator și exigibilitatea TVA intervine la momentul la care s-au efectuat lucrările, respectiv pentru livrări și prestări de servicii decontate pe bază de Proces verbal de recepție, conform prevederilor art.134⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe bază cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari”.

Organele de inspecție fiscală menționează că la capitolul „impozitul pe profit” va fi preluată și prezentată situația acestor lucrări, astfel încât neîntocmirea facturilor la data realizării operațiunilor, a semnării procesului verbal și acceptării de către beneficiar a lucrărilor, reprezintă încălcarea prevederilor legale menționate.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Impozit pe profit.

Perioada verificată este 01.01.2007 – 31.12.2010.

2.1. În perioada supusă inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că SC SA înregistrează în evidența contabilă factura fiscală nr./17.12.2007 emisă de SC SRL reprezentând „prestări servicii conform Contract nr./12.2007 în valoare totală de lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei. Obiectului acestui contract îl reprezintă „organizarea de conferințe – ședință de bilanț 2007”. Societatea nu prezintă documente justificative aferente naturii și a felului serviciilor prestate efectiv.

La data efectuării inspecției fiscale, societatea nu poate justifica prin alte documente necesitatea prestării serviciului respectiv (număr ore conferință, număr participanți, loc, desfășurare, ect.) sau alte anexe prevăzute la contractul respectiv.

Organele de inspecție fiscală arată că, prin înregistrarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de lei în cursul anului 2007, societatea a diminuat în mod nejustificat baza impozabilă pentru impozitul pe profit și implicit impozitul pe profit datorat bugetului de stat, încălcând prevederile art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor arătate, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea bazei impozabile pentru impozitul pe profit ținând cont de aspectele fiscale menționate, în conformitate cu prevederile art.19, respectiv prin afectarea profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile stabilite și prin aplicarea cotei de impozitare de 16% asupra bazei impozabile, astfel: lei x 16 % = lei.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2.2. Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada anului 2007, SC SA înregistrează în cheltuielile curente ale societății amortizarea pentru imobilul denumit „Fabrica de matrițe”, intrată în anul 2004, cu valoarea de inventar de lei și cu amortizare calculată lunar de lei.

În urma verificării documentelor care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, organele de inspecție fiscală au constatat că acest imobil nu îndeplinește una din condițiile cumulative de mijloc fix amortizabil, așa cum se prevede la art.24 alin.(2) lit.a), b), c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv condiția prevăzută la lit.a) „mijlocul fix este deținut și utilizat în producție, livrarea de bunuri sau prestări de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în alte scopuri administrative”.

Întrucât societatea contestatoare nu a prezentat documente justificate care să demonstreze că acest mijloc fix este folosit în scopul obținerii de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală au stabilit că toată cheltuiala cu amortizarea aferentă anului 2007, în sumă de lei (lei/lună x 12 luni = lei), este nedeductibilă fiscal, rezultând astfel o diferență de impozit pe profit de lei/2007, cu lei/trim.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că, în anul 2008, societatea aplică același tratament fiscal acestor cheltuieli, considerându-le nedeductibile la calculul impozitului pe profit .

Prin înregistrarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de 23.976 lei în cursul anului 2007, societatea a diminuat în mod nejustificat baza impozabilă pentru impozitul pe profit datorat bugetului de stat, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de totală de lei, pentru perioada 25.04.2007 – 30.06.2011, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2.3. Organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./31.05.2007 încheiat între SC SA în calitate de vânzător și SC SA - în calitate de cumpărător, având ca obiect „executarea și vânzarea produselor în cantitățile, caracteristicile tehnice și prețurile prevăzute în contract respectiv”(anexa la raport), societatea realizează în cursul anului 2008 și 2009, operațiuni de natura lucrărilor de executare și vânzare a produselor conform art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, produse reprezentând „distribuitor CHE Dumitra, conductă forțată CHE Dumitra, suporti conductă forțată, compensatori conductă forțată, porți etanșe aducțiune”, la o valoare estimativă de lei fără taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că livrarea produselor se face pe bază de recepție cantitativă efectuată la sediul vânzătorului, cu participarea reprezentantului împuternicit al cumpărătorului, produsele livrate sunt însoțite de avizul de însoțire, de avizul de expediere semnat de reprezentanții ambelor părți la data preluării produselor, de factura fiscală și de documente de calitate.

Astfel, la trim.II 2008 s-a întocmit „Procesul verbal de custodie/recepție nr./06.03.2008 la executarea parțială a produselor „(potrivit prevederilor H.G. nr.273/1994 actualizată și semnarea de către comisia de recepție a acestuia, fără obiecțiuni, s-a făcut admiterea recepției și preluarea în custodie a produselor executate în valoare de lei, fără TVA), data recepției fiind ce a semnării preluării de către comisia de recepție a lucrărilor fără obiecțiuni. De asemenea, produsele executate vor fi așezate separat, făcându-se mențiunea „custodie proprietate SC SA.”

Organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru produsele executate în baza facturii fiscale nr. /01.04.2008 în valoare de lei și a facturii fiscale nr. /01.04.2008 în valoare de lei în perioada trim.I 2008 și recepționate la aceeași perioadă, dar pentru care se emit facturi fiscale ulterior datei livrării (trim. II 2008), nu s-au evidențiat venituri în mod corespunzător la momentul efectuării lor, fiind încălcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Procesul verbal de custodie/recepție sus menționat este considerat de către organele de inspecție fiscală ca document justificativ pentru momentul la care societatea avea obligația evidențierii veniturilor obținute și includerea acestora în baza impozabilă pentru determinarea impozitului pe profit.

Pentru impozitul pe profit aferent veniturilor înregistrate cu întârziere, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de lei ($x 16\% = lei$), pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că la trim. I 2009 se întocmește Procesul verbal de recepție nr./18.03.2009 la executarea parțială a produselor prevăzute în Contractul nr./31.05.2007, pentru suma de lei (factura fiscală nr./08.04.2009 în valoare totală de lei și factura fiscală nr./08.04.2009 în valoare totală de lei), data recepției fiind 18.03.2009 iar data facturării fiind 08.04.2009.

Organele de inspecție fiscală pentru impozitul pe profit aferent veniturilor înregistrate cu întârziere s-a stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de lei ($x 16\% = lei$), pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală menționează că potrivit Procesului verbal de recepție întocmit de către SC SA nr./18.03.2009 la data de 31.03.2009, valoarea lucrărilor executate, respectiv veniturile obținute în sumă de lei se regăsește în balanța de verificare lunară încheiată de societate la data de 30.04.2009, în contul de evidență „701”, motiv pentru care obligația certă de plată este doar de natura accesoriilor aferente impozitului pe profit.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată.

Perioada verificată este 01.01.2007-31.12.2010.

1.1 a) Referitor la suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea datorează sumele sus menționate în condițiile în care organele de inspecție fiscală au aplicat ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă imobilului, în cauză.

În fapt, SC SA a achiziționat, în luna iulie 2005 un imobil denumit „Cămin de nefamiliști i”, înscris în Cartea Funciară nr. , în suprafață de 1221,4 mp, compus din: suprafață construită=576,36 mp, suprafață aferentă căilor de transport=36,27 mp și suprafață liberă=609 mp, reprezentând un singur număr cadastral nr. din CF /18.01.2006, în baza facturii nr. /04.07.2005 emisă de SC, cu valoarea totală de lei, din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei, a declarației pe proprie răspundere dată de către părțile contractante și autentificată la notar și a contractului de vânzare cumpărare nr./20.01.2006. La data achiziției, luna iulie 2005, această operațiune era supusă măsurilor de simplificare, respectiv taxarea inversă, prevăzută de art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care societatea contestatoare înregistrează în decontul lunii iulie 2005 taxa, atât ca și taxă colectată cât și ca taxa deductibilă (autolichidarea taxei din punct de vedere al plății), aplică pro-rata de 100% (decont TVA luna iulie 2005, respectiv deduce integral TVA aferentă achiziției imobilului în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare aplică regimul de scutire, conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, modificat cu data de 01.01.2007, fără să opteze pentru taxarea operațiunilor de închiriere, așa cum prevede art.141 alin.(3) din Codul fiscal, având în vedere că de la achiziționare și până la data de 15.12.2008 (dată de la care se optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) potrivit Notificării depuse la organul fiscal cu nr.9885/19.15.2008 – anexa nr.5), imobilul a fost destinat exclusiv realizării unor operațiuni care nu dau drept de deducere a TVA, aceasta fiind închiriat unor persoane fizice.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că acest imobil, pe întreaga perioadă de funcționare în societate nu a suferit nici o operațiune de transformare sau modernizare, fiind folosit pentru operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei.

Prin urmare, organelor de inspecție fiscală au constatat că, în această situație, taxa deductibilă aferentă achiziționării imobilului, pentru care societatea a avut dreptul la deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei se ajustează potrivit prevederilor art.149 alin.(4) lit.a) – 2 din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, ajustarea taxei pe valoarea adăugată se face în funcție de perioada în care bunul imobil a fost achiziționat, construit, transformat sau modernizat, respectiv înainte sau după data aderării 01.01.2007, ori în cazul acesta, ajustarea se efectuează respectând prevederile art.161 alin.(2) din Codul fiscal și pct.83 alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal, perioada de ajustare fiind de 5 ani, respectiv 01.07.2005 – 30.06.2010.

Totodată, organele de inspecție fiscală consemnează că societatea optează pentru taxarea acestor operațiuni începând cu data de 15.12.2008, respectând prevederile pct.38 alin.(3).

Prin urmare, organele de inspecție fiscală stabilesc că ajustarea dreptului de deducere se efectuează pentru perioada 01.07.2005 – 30.11.2008 (41 luni) din total perioadă de ajustare de 5 ani, respectiv pentru perioada pentru care destinația imobilului achiziționat a fost operațiunea de închiriere care se încadrează în scutirea prevăzută de art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel: : 60 (5 ani) x 41 luni = lei, societatea contestatoare optând pentru taxarea acestei operațiuni începând cu data de 15.12.2008. Astfel, ajustarea se face în favoarea statului, pentru suma de lei, care reprezintă diferența de taxă pe care societatea nu avea dreptul să o deducă și pentru care avea obligația evidențierii în jurnalul de cumpărări cu semnul minus, urmând a se prelua în decontul de TVA pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă aplică regimul de scutire.

În concluzie, organele de inspecție fiscală precizează că valoarea taxei dedusă inițial la achiziționarea imobilului, se ajustează în favoarea statului, suma de lei reprezentând diferența de taxa asupra căreia în mod eronat societatea și-a exercitat dreptul de deducere. De asemenea, se menționează faptul că valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă ajustării efectuate în favoarea statului va intra în valoarea bunului imobil, SC SA având obligația să regularizeze amortizarea bunului.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, pentru perioada 25.05.2009–25.11.2009 (dată la care se efectuează ajustarea în favoarea societății), în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală constată că la data de 18.11.2009, bunul imobil este vândut și întrucât activitatea de închiriere în regim de operațiuni impozabile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) nu se mai desfășoară la nivelul societății contestatoare, notificarea privind operațiunea de taxare nu mai are obiect, iar contribuabilul trebuia să procedeze la anularea opțiunii, cu obligația notificării organului fiscal prin formularul prezentat în anexa 2 la Normele de aplicare a Codului Fiscal. Astfel că, opțiunea de taxare exprimată de societatea contestatoare pentru scutirile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) nu mai are obiect și conform prevederilor pct.39 (2), această opțiune și-a încetat aplicabilitatea din cauza livrării.

Organele de inspecție fiscală, arată că în cazul anulării opțiunii pentru operațiunile scutite conform art.141 alin.(2) lit.e) și a livrării în regim de operațiune scutită conform art.141 alin.(2) lit.f) pentru care există opțiunea de taxare, persoana impozabilă avea obligația ajustării taxei deduse conform art.149 alin.(4) lit. c), art.161 alin.(9) și pct.83 alin.(7), respectiv persoanele impozabile ajustează taxa nededusă (cu condiția să se afle în interiorul perioadei de ajustare și valoarea suplimentară să nu depășească valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv).

Potrivit prevederilor legale menționate și având în vedere că în perioada în care a fost în dotarea societății din cele 60 luni, a funcționat 41 luni în regim de operațiune scutită și din cele 19 luni rămase din perioada de ajustare, 12 luni (01.12.2008-30.11.2009) a funcționat în regim de operațiune impozabilă, organele de inspecție fiscală stabilesc că pentru cele 12 luni se va efectua ajustarea în favoarea societății, astfel::19 luni=12 luni=lei, suma de lei reprezintă ajustarea TVA pentru care societatea are dreptul de deducere, ajustarea este în favoarea societății și se va evidenția pe cheltuieli, societatea urmând să influențeze baza de calcul pentru determinarea impozitului pe profit.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit suma de lei (lei –lei) reprezintă obligație de plată.

Urmarea celor arătate, organele de inspecție fiscală concluzionează că din valoarea totală a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei SC SA are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, sumă formată din:

- lei (–lei) sumă rămasă în urma ajustării în favoarea statului;
- lei suma ajustată în favoarea societății, pentru care are drept de deducere;
- lei suma pentru care nu are dreptul de deducere, fiind obligație de plată.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, pentru perioada 26.12.2009 – 30.06.2010, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2007, care stipulează:

Art.141

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

[...]

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, [...].

[...]

(3) orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.e) și f), în condițiile stabilite prin norme.”

Art.149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

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

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

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

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

[...].“

Potrivit prevederilor pct. 38 (1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art.161 din Codul fiscal, orice persoana impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia din operațiunile scutite de taxa prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat la sau după data aderării, în condițiile prevăzute la alin. (2)-(9). **Pentru bunurile imobile sau părți ale acestora, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării se aplica prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal.** În sensul prezentelor norme sunt luate în considerare operațiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil.

În conformitate cu prevederile art.161 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(2) Persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxare sau anulează opțiunea de taxare a oricăreia dintre operațiunile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e), pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, prin derogare de la prevederile art. 149, va ajusta taxa, conform normelor.”

[...]

coroborat cu prevederile pct.83 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2007:

“83. (1) Pentru aplicarea art. 161 alin.(2) și (4) din Codul fiscal, persoanele impozabile au obligația să ajusteze taxa dedusă pentru bunurile imobile achiziționate, construite sau modernizate în ultimii 5 ani, proporțional cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizată pentru realizarea operațiunilor scutite și proporțional cu numărul de luni în care bunul va fi utilizat în regim de taxare. Ajustarea este operată într-o perioadă de 5 ani în cadrul căroră bunurile imobile au fost dobândite, începând cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobândit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate ajustarea taxei deduse aferente acestor lucrări este operată, de asemenea, într-o perioadă de 5 ani de la data finalizării fiecărei lucrări de modernizare. Pentru ajustare, suma taxei pentru fiecare an reprezintă o cincime din taxa dedusă aferentă achiziției, construirii sau

modernizării bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustării lunare se împarte fiecare cincime la 12. Suma care nu poate fi dedusă se calculează astfel: din perioada de 5 ani se scade numărul de luni în care bunul imobil a fost utilizat în regim de taxă, rezultatul se înmulțește cu ajustarea lunară. Frațiunile de lună se consideră lună întreagă. Taxa nedeductibilă obținută prin ajustare se înregistrează din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum și în jurnalul pentru cumpărări și se preia corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă începe aplicarea regimului de scutire.”
[...]

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că în data de 04.07.2005, SC SA a achiziționat de la SC SRL „bun imobil „Cămin de nefamiliști”, conform facturii fiscale nr./04.07.2005 în valoare totală de lei, din care taxa pe valoarea adăugată în valoare de lei, pentru care a aplicat măsurile de simplificare, potrivit prevederilor art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, înregistrând în Decontul de TVA pentru luna iulie 2005 taxa, atât ca și taxă colectată cât și ca taxa deductibilă. Totodată, se reține că de la data achiziției, respectiv 04.07.2005 și până la data de 15.12.2008 (data la care depune Notificarea privind operațiunea de taxarea a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, înregistrată la A.F.P. Contribuabilii Mijlocii sub nr./19.15.2008) SC SA a efectuat operațiuni de închiriere, scutite de taxă pe valoarea adăugată.

Având în vedere că acest imobil, pe întreaga perioadă de funcționare în societate nu a suferit nici o operațiune de transformare, modernizare, fiind folosit pentru operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea ajustării taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achiziționării imobilului, pentru care societatea a avut dreptul de deducere integrală a taxei pe valoarea adăugată. Pentru ajustarea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere perioada în care bunul imobil a fost achiziționat, respectiv înainte de aderare, astfel că pentru perioada 01.07.2005-30.11.2008 (41 luni cât imobilul a funcționat regim de operațiune scutită) ajustarea s-a făcut în favoarea statului pentru suma de lei.

În cazul, în speță se reține faptul că, la data de 18.11.2009 bunul imobil este vândut, iar notificarea societății privind operațiunea de taxare nu mai are obiect, astfel că această opțiune și-a încetat aplicabilitatea din cauza livrării.

Se reține totodată, că organele de inspecție fiscală având în vedere livrarea imobilului în regim de operațiune scutită, pentru care există opțiunea de taxare, au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată, pentru perioada de 12 luni (01.12.2008-30.11.2009), perioadă în care imobilul în cază a funcționat în regim de operațiune impozabilă.

Astfel, speție îi sunt aplicabile prevederile art.149 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

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

[...]

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

coroborat cu prevederile pct.38 alin.(8) și pct. 39 alin.(8) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“pct.38 alin.(8) - În cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se exercită de către o persoană impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente imobilului sau părții din imobil care face obiectul opțiunii, persoana impozabilă va efectua o ajustare în favoarea sa în situațiile prevăzute la art. 149 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.”

“pct.39 alin.(8) - Prin excepție de la prevederile alin. (5) și (6), pentru operațiunile prevăzute la art.141 alin. (2) lit.f) din Codul fiscal cu bunuri imobile, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, se aplică prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal referitoare la ajustarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, potrivit prevederilor art.161 alin.(9) din același act normativ, se stipulează:

“(9) Persoana impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente unei construcții sau unei părți din aceasta, terenului pe care este situată sau oricărui alt teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, și care optează la sau după data aderării, pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit. f), va ajusta taxa deductibilă aferentă conform art.149, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani.”

coroborat cu prevederile H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“83. (1) Pentru aplicarea art.161 alin. (2) și (4) din Codul fiscal, persoanele impozabile au obligația să ajusteze taxa dedusă pentru bunurile imobile achiziționate, construite sau modernizate în ultimii 5 ani, proporțional cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizată pentru realizarea operațiunilor scutite și proporțional cu numărul de luni în care bunul va fi utilizat în regim de taxare. Ajustarea este operată într-o perioadă de 5 ani în cadrul căreia bunurile imobile au fost dobândite, începând cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobândit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate ajustarea taxei deduse aferente acestor lucrări este operată, de asemenea, într-o perioadă de 5 ani de la data finalizării fiecărei lucrări de modernizare. Pentru ajustare, suma taxei pentru fiecare an reprezintă o cincime din taxa dedusă aferentă achiziției, construirii sau modernizării bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustării lunare se împarte fiecare cincime la 12. Suma care nu poate fi dedusă se calculează astfel: din perioada de 5 ani se scade numărul de luni în care bunul imobil a fost utilizat în regim de taxa, rezultatul se înmulțește cu ajustarea lunară. Frațiunile de luna se consideră luna întreaga. Taxa nedeductibilă obținută prin ajustare se înregistrează din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum și în jurnalul pentru cumpărări și se preia corespunzător în decontul de taxa pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală în care persoană impozabilă începe aplicarea regimului de scutire.

[...]

(8) Pentru aplicarea art. 161 alin.(13) din Codul fiscal, persoanele impozabile ajustează taxa nededusă conform art.149 din Codul fiscal, pentru modernizările sau transformările efectuate după data aderării care depășesc 20% din valoarea bunului imobil, sau a unei părți a acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare. Ajustarea efectuată conform art. 149 din Codul fiscal, diferă de ajustarea prevăzută la alin. (7) prin perioada de ajustare, care este de 20 de ani față de 5 ani. Pentru taxa dedusă aferentă bunului imobil, modernizărilor sau transformărilor efectuate înainte de data aderării și modernizărilor sau transformărilor efectuate după data aderării care nu depășesc 20% din valoarea bunului imobil, sau a unei părți a acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, ajustarea se efectuează potrivit prevederilor art.161 alin. (9) și (12) din Codul fiscal. Valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv.

În atare situație, se reține că, pentru perioada 01.12.2008-30.11.2009, în care bunul imobil a funcționat în regim de operațiune impozabilă, s-a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată în favoarea societății, cu suma de lei.

Prin urmare, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea, în favoarea statului a taxei pe valoarea adăugată cu suma de lei pentru perioada în care bunul imobil a funcționat în regim de operațiune scutită, respectiv la ajustarea în favoarea societății a taxei pe valoarea adăugată cu suma de lei, pentru perioada când imobilul a funcționat în regim de operațiune impozabilă, rezultând taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei** stabilită în sarcina contestatoarei, fapt pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere SC X SA datorează și suma de **lei**, cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

În ceea ce privesc argumentele societății referitoare la faptul că, atât SC X SA, cât și SC SRL au aplicat măsurile de simplificare fără a beneficia de vreo operațiune de deductibilitate, respectiv fără a deduce nici o sumă, neimpunându-se ajustarea taxei, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece aplicarea taxării inverse la cumpărare nu afectează operațiunea de ajustare, taxarea inversă reprezintă numai o măsură de simplificare a plății taxei pe valoarea adăugată, dar totuși taxa este considerată dedusă.

În același sens sunt și precizările din Circulara nr./13.09.2007 emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr./17.09.2007, "cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției, construcției, transformării sau modernizării bunurilor imobile" în care se menționează: "prevederile privind ajustarea la art.149 și 161 din Codul fiscal se aplică atât de beneficiarii care au primit facturi cu taxa pe valoarea adăugată de la furnizori/prestatori pentru care s-a aplicat regimul normal de taxare, precum și de beneficiarii care au aplicat măsurile de simplificare, respectiv "taxarea inversă" prevăzute la art.160 din Codul fiscal."

1.1.b) Referitor la suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă livrarea – vânzarea terenului, care constituie obiectul cauzei, se încadrează la operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care societatea contestatoare nu face dovada că la momentul vânzării, terenul respectiv nu era un teren construit.

În fapt, bunul imobil (compus din construcție + teren) pe care SC X SA l-a achiziționat în anul 2005, îl vinde la data de 10.11.2009, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./18.11.2009 societății SA (la data de 10.11.2009 societatea depune notificarea prin care optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) pentru toate operațiunile de livrare de bunuri imobile către persoane juridice).

Vânzarea bunului imobil s-a efectuat sub formă a două bunuri distincte, întocmind două facturi fiscale, astfel:

- factura fiscală nr./25.11.2009 pentru „cămin nefamiliști ” compus din: suprafață construită de 576,36 mp plus căi de acces în suprafață de 36,27 mp, operațiune considerată de societate impozabilă.

- factura fiscală nr./25.11.2009 către același beneficiar pentru „teren liber 609 mp”, emisă în regim de scutire de taxa, deși societatea depune Notificarea cu nr./10.11.2009, prin care optează pentru taxare pentru toate operațiunile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f).

Organele de inspecție fiscală, în aprecierea naturii operațiunii efectuate, respectiv vânzarea unui imobil, au constatat că societatea nu respectă regimul urmat de imobil la achiziție – conform extrasului de carte funciară bunul imobil este compus din clădire și teren aferent – în condițiile în care de la achiziție până la vânzare, pe toată durata de funcționare, imobilul nu a suferit nici un fel de modificare, modernizare, dezmembrare. Totodată, potrivit amplasamentului terenului, respectiv intravilan, aflat în zonă construită, natura terenului este apreciată de organul de inspecție fiscală ca fiind teren constructibil.

Organele de inspecție fiscală constată că prin modul de facturare, SC X SA apreciază în mod eronat că vânzarea terenului este operațiune încadrată la excepția prevăzută la art.141 alin.(2) lit. f), considerând că terenul în suprafața de 609 mp (plus terenul în suprafață de 36,27 mp pe care se află căile de transport), nu este teren constructibil.

În susținerea constatărilor referitoare la această operațiune, pe care organele de inspecție fiscală o apreciază ca fiind de natura operațiunilor scutite fără drept de deducere, pentru care societatea optează devenind operațiuni supuse taxării, se aduc următoarele argumente:

- potrivit extrasului de carte funciară, imobilul cumpărat în anul 2005 este o proprietate individuală formată din trei elemente.

Asupra acestor părți componente ale imobilului identificat sub un singur număr cadastral, nu s-a acționat sub nici o formă, pe perioada cât a existat în patrimoniul SC X SA, respectiv nu a fost supus unor operațiuni de modernizare, transformare, divizare prin care să schimbe identitatea bunului imobil. Astfel, imobilul este un bun indivizibil, terenul care face obiectul înstrăinării ulterioare, nu este identificat cadastral pentru a putea fi considerat „orice alt teren”.

- opțiunea exprimată de societate pentru taxare se referă, potrivit declarației, la toate livrările supuse prevederilor art.141 alin.(2) lit.f);

- în susținerea încadrării operațiunii de livrare în regim de operațiune impozabilă organele de inspecție fiscală precizează:

- imobilul în discuție a fost edificat înainte de achiziționarea sa de către SC X SA ; iar potrivit actelor normative care reglementează activitatea în construcții, pentru edificarea unei construcții se prevede obligativitatea obținerii unor documente: autorizația de construire (care se obține de la terțe instituții în baza unor documente ca ex.: dovada titlului de proprietate asupra terenurilor), proiectul pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, certificatul de urbanism, avize, acorduri etc. Lucrările de construcții cuprind pe lângă lucrările de edificare propriu-zisă a imobilelor și lucrări de viabilizare a terenurilor, prin efectuarea de diverse lucrări de rețele: apă, canal, energie electrică, gaze naturale etc., lucrări prin care terenul poate deveni „constructibil” – aceste mențiuni sunt prevăzute în Ghidul de investigare în domeniul imobiliar, apărut sub egida ANAF (UE). Prin urmare, pentru un anume imobil, amplasat în zonă intravilan, edificat pe un teren care la vremea construcției a beneficiat de o autorizație de construcție a ieșit din regimul de teren arabil (dacă ar fi fost vreodată inclus în această categorie) și a intrat în regim de teren amenajat, pe care se poate construi, dobândind calitatea de teren constructibil.

- deoarece societatea nu prezintă certificat de urbanism din care să rezulte că pe terenul în discuție, situat în intravilanul localității, teren destinat construirii, scos din circuitul agricol temporar sau definitiv, nu se pot executa construcții, în conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, livrarea unui teren constructibil se efectuează în regim de operațiune impozabilă;

- pentru operațiunile prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) – SC X SA optează pentru aplicarea regimului de operațiuni impozabile, respectiv livrarea clădirii este efectuată în regim de colectare a TVA. Întrucât excepția de la scutire se referă la terenuri constructibile pentru care nu se aplică scutirea ci este o operațiune impozabilă, livrarea oricărui teren este operațiune scutită, dar pentru care societatea optează pentru impozitare. Pentru natura terenului apreciată de societatea

contestatoare ca „neconstruibil” se aplică scutirea, dar în condițiile opțiunii exprimate, operațiunea devine imposibilă, motiv pentru care și livrarea (facturarea) terenului (chiar în regimul de proprietate individuală, tratament aplicat de societate) trebuia efectuată în regim de colectare a TVA.

- SC X SA încalcă prevederile art.37 alin.(1) lit.a) din Normele de aplicare a Codului Fiscal.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare avea obligația facturării terenului aferent construcției (împreună cu construcția) în regim de taxare, drept pentru care avea obligația colectării TVA pentru baza imposibilă formată din valoarea clădirii și a terenului, astfel că, pentru valoarea terenului trebuia colectată TVA în sumă de lei, reprezentând diferență suplimentară de TVA.

Analizând operațiunea de livrare efectuată de societate, organele de inspecție fiscală precizează că, în condițiile în care livrarea terenului, potrivit facturii fiscale nr./25.11.2009, ar fi corectă, regimul operațiunii era de scutire fără drept de deducere potrivit art.141 alin.(2) lit.f).

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.141

„(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:
[...]

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

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

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

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

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

(3) orice persoană imposibilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.e) și f), în condițiile stabilite prin norme.”

coroborat cu prevederile din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“37. (1) În aplicarea art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, atunci când construcția și terenul pe care este edificată formează un singur corp funciar, identificat printr-un singur număr cadastral:

a) terenul pe care s-a edificat construcția urmează regimul construcției, dacă valoarea acestuia este mai mică decât valoarea construcției așa cum rezultă din raportul de expertiză;”

Potrivit prevederilor legale sus invocate se reține că, livrarea oricărui teren este o operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată, fără drept de deducere și obligatorie pentru persoana

impozabilă care o realizează, dacă această persoană nu își exprimă opțiunea de a taxa operațiunea respectivă, printr-o notificare depusă în acest sens la organele fiscale. Este exceptată de la scutire doar livrarea de terenuri construibile, caz în care persoana impozabilă care realizează operațiunea este obligată, fără nici o derogare, să aplice taxarea.

În cazul în speță, se reține faptul că SC X SA a vândut bunul imobil, achiziționat în anul 2005 (compus din construcție + teren), pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, societății SA, sub forma a două imobile distincte, astfel: „cămin de nefamiliști”, compus din suprafață construită de 576,36 mp plus căi de acces în suprafață de 36,27 mp - operațiune considerată de societate impozabilă și „teren liber 609 mp” - operațiune pentru care aplică regimul de scutire de taxă, deși depune Notificare înregistrată sub nr./10.11.2009 prin care optează pentru taxarea, pentru toate operațiunile prevăzute la art.141 alin.(2) lit. f) din Codul fiscal.

Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține că terenul respectiv nu este construibil, aceasta încadrându-se la excepția stipulată la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal.

Or, din documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală, Extrasul de Carte Funciară nr., se reține că terenul în cauză, la momentul vânzării, potrivit amplansamentului terenului, este intravilan, aflat într-o zonă construită, este construibil, pentru care nu se aplică scutirea de taxa pe valoarea adăugată.

Acest fapt rezultă și din adresa Primăriei Municipiului – Direcția Tehnică și de Urbanism nr./15.06.2011, unde se precizează faptul că „Terenul la care faceți referire este cuprins în Planul Urbanistic General, aprobat cu Hotărârea Consiliului Local nr./1995, ca fiind situat în subzonă pentru locuințe înalte existente L Î 22 a”.

Prin urmare, pe terenul în cauză, fiind cuprins în Planul Urbanistic General, se pot executa construcții înalte, cu respectarea legislației și a procedurii în domeniul construcțiilor, nefiind inclus în categoria „oricărui alt teren” pentru care se aplică scutirea de taxă.

Mai mult de atât, societatea a optat pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f), pentru toate operațiunile de livrări de bunuri imobile către alte persoane juridice, conform Notificării înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabilii Mijlocii sub nr./10.11.2009 anexată la dosarul cauzei, astfel că, și în condițiile în care terenul în cauză era neconstruibil, livrarea acestuia fiind o operațiune scutită, dar în condițiile opțiunii exprimate, operațiunea devine impozabilă, motiv pentru care și pentru livrarea terenului (chiar în regim de proprietate individuală – aplicat de societate) se impunea a fi efectuată în regim de colectare a taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la afirmațiile contestatoarei potrivit cărora terenul liber de 609 mp nu poate fi teren construibil așa cum eronat a apreciat organul de control, precum și faptul că a optat doar pentru taxarea operațiunii de vânzare „Cămin nefamiliști”, nu și pentru teren liber, nu pot fi reținute având în vedere cele mai sus reținute.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit în sarcina SC X SA taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **lei**, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere SC X SA datorează și suma de **lei**, cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

1.2 Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii achiziționate, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că aceste servicii au fost efectiv prestate și că sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturii fiscale nr./17.12.2007 emisă de SC SRL reprezentând „prestări servicii conform Contract nr./12.2007”, deoarece societatea nu a justificat necesitatea serviciilor prestate, în scopul desfășurării activității, potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare la contractul încheiat nu a prezentat documente aferente pentru justificarea realității și legalității operațiunii.

Pentru diferența suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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”.

Având în vedere prevederile legale sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr./17.12.2007 emisă de SC SRL reprezentând „prestări servicii conform Contract nr./12.2007”, al cărui obiect îl reprezintă „organizarea de conferințe – ședință bilanț 2007”, deoarece nu a prezentat alte documente din care să rezulte că aceste servicii au fost efectiv prestate, respectiv: număr ore conferință, număr participanți, loc de desfășurare, etc. sau anexele la contract.

Deși, la contestația formulată, SC SA a anexat ordinele de deplasare ale conducerii societății, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste documente reprezintă justificarea decontării cheltuielilor efectuate cu ocazia deplasării, nu și faptul că serviciile achiziționate au fost efectiv prestate și au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Mai mult, organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, precizează că în timpul inspecției fiscale „aceste ordine de deplasare nu erau completate cu justificarea deplasării.”

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că societatea contestatoare nici prin contestația formulată nu depune documente justificative, care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, iar prin argumentele aduse nu schimbă situația de fapt constatată, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere SC X SA datorează și suma de lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

1.3 Referitor la suma de lei reprezentând majorări de întârziere la plata taxei pe valoarea adăugată,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea contestatoare datorează suma sus menționată, în condițiile în care facturarea bunurilor vândute nu s-a efectuat la momentul realizării operațiunilor.

În fapt, SC X SA (în calitate de vânzător) încheie contractul de vânzare–cumpărare nr./31.05.2007 cu SC SA în calitate de cumpărător, având ca obiect „executarea și vânzarea produselor în cantitățile, caracteristicile tehnice și prețurile prevăzute în contractul respectiv”.

Societatea contestatoare realizează în cursul anului 2008 și 2009 operațiuni de natura lucrărilor de executare și vânzare a produselor – produse reprezentând „distribuitor CHE Dumitra, conductă forțată CHE Dumitra, suporti conductă forțată, compensatori conductă forțată, porți etanșe aducțiune” la o valoare estimativă de lei, fără taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au considerat că aceste vânzări se încadrează în operațiuni de natura livrărilor prevăzute de art.128 din Codul Fiscal.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că la trimestrul I 2009 se întocmește de către SC SA, Procesul verbal de custodie/recepție nr./18.03.2009 la executarea parțială a produselor prevăzute în contract, pentru suma de lei din care TVA în sumă de lei, data recepției fiind 18.03.2009, iar data facturării este 08.04.2009 (F /08.04.2009 în valoare totală de lei și F /08.04.2009 în valoare totală de lei).

De asemenea, s-a constatat că aceste bunuri recepționate de către beneficiar rămân în custodia vânzătorului, faptul generator al operațiunii este data la care au fost acceptate de beneficiar, respectiv luna martie, iar facturarea se efectuează în mod greșit în luna aprilie.

Organele de inspecție fiscală precizează că procesul verbal de custodie/recepție anexat, este considerat document justificativ pentru determinarea momentului la care intervine faptul generator, moment la care trebuia emis documentul pentru livrare, respectiv facturarea bunurilor, document semnat de către SC X SA, cel care primește produsele executate deja, în custodie, și de către SC SA , în calitate de proprietar care predă în custodie.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează faptul că în condițiile contractuale:

- „livrarea se efectuează la sediul vânzătorului – SC X SA;
- produsele livrate vor fi însoțite de avizul de însoțire, avizul de expediere, semnat de reprezentanții ambelor părți la data preluării produselor, de factura fiscală și de documente de calitate;

- livrarea produselor se face pe baza de recepție cantitativă la sediul vânzătorului cu participarea reprezentantului împuternicit al cumpărătorului;

- data livrării este data la care sunt întocmite aceste documente.”

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei aferentă facturilor fiscale nr. /08.04.2009 și nr. /08.04.2009, întocmite ulterior recepției bunurilor, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată SC X SA susține că încadrarea corectă a operațiunii este cea de producție, pentru care reglementarea este dată de pct.16 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în 2009.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 128

“(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

Art. 134

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

“Art. 134¹

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

Art. 134²

“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Potrivit prevederilor legale sus enunțate, prin livrare de bunuri se înțelege dreptul de a dispune de bunuri ca și un proprietar. Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

De asemenea, potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

Art.119

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

Art.120

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

Potrivit prevederile legale sus menționate, se reține faptul că pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale se datorează majorări de întârziere începând cu ziua următoare scadenței obligației.

În cazul speței, se reține că SC X SA întocmește „Procesul verbal de recepție în SC X SA” nr./18.03.2009 la executarea parțială a produselor prevăzute în Contractul nr.31.05.2007 (încheiat între SC X SA în calitate de vânzător și SC SA în calitate de cumpărător), pentru suma de lei, din

care taxa pe valoarea adăugată este în sumă de lei, data recepției fiind 18.03.2009, iar data facturării este 08.04.2009.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare nu a procedat în conformitate cu prevederile legale în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv nu a facturat bunurile în cauză la data recepționării, când a intervenit faptul generator, moment la care trebuia emis documentul pentru livrare.

Mai mult, în „Procesul verbal recepție în SC SA” nr./18/03/2009 se precizează că „întreaga furnitură care face obiectul prezentului proces verbal de recepție/custodie, se consideră recepționată. Furnitura menționată rămâne în custodia SC SA ...” Totodată, în Contractul de vânzare cumpărare nr./31.05.2007, încheiat între SC X SA și SC SA, la capitolul V „Livrarea și recepția produselor” se stipulează:

5.2 „Livrarea se efectuează la sediul vânzătorului în condiția de livrare F.C.A. [...]”.

5.3. „La locul și la data prevăzută pentru livrare produselor, dreptul de proprietate și riscurile se transferă cumpărătorului.”

Față de cele prezentate mai sus, se reține că livrarea bunurilor a fost efectuată la data de 18.03.2009, avându-se în vedere următoarele:

- prin recepția efectuată la sediul vânzătorului și semnarea de către cumpărător, respectiv de SC SA București, a procesului verbal de recepție/custodie, acesta devine proprietar pentru bunurile în cauză, și tot în calitate de proprietar predă aceste bunuri în custodia vânzătorului, respectiv a SC SA;

- prin semnarea de către vânzător, respectiv SC SA a procesului verbal de recepție/custodie, acesta și-a îndeplinit obligația de livrare a bunurilor în cauză în momentul în care s-a efectuat recepția, și tot în calitate de vânzător primește bunurile respective în propriile spații de depozitare, la dispoziția cumpărătorului, respectiv SC SA .

Având în vedere că transferul dreptului de proprietate a bunurilor a intervenit la data recepției acestora, respectiv 18.03.2009, dată la care au fost acceptate de către beneficiar, și la care intervine faptul generator al taxei pe valoarea adăugată, facturarea bunurilor în cauză trebuia efectuată la acel moment.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căruia avizul de expediție este documentul ce stă la baza întocmirii facturii, așa cum este prevăzut în formularul cu regim special intern, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât avizul de expediție reprezintă document necesar însoțirii transportului de bunuri.

În ceea ce privește trimiterea contestatoarei la prevederile pct.16 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât în contractul nr./31.05.2007 este stipulat foarte clar că livrarea se face la sediul vânzătorului, precum și faptul că la data prevăzută pentru livrare produselor, drepturile și riscurile se transferă cumpărătorului.

Prin urmare, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contestatoare majorări de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale emise ulterior datei recepției, motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. Impozit pe profit.

Perioada verificată este 01.01.2007 – 31.12.2010.

2.1. Referitor la suma de reprezentând impozit pe profit și lei reprezentând majorări de întârziere aferente,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă cheltuielile cu prestările de servicii achiziționate sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității și nici dacă aceste servicii au fost prestate efectiv.

În fapt, societatea a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de lei, înregistrate în evidența contabilă în baza facturii fiscale nr. /17.12.2007 emisă de SC SRL Iași reprezentând „prestări servicii conform Contract nr./12.2007”. Obiectul contractului îl reprezintă „organizare de conferințe – ședință bilanț 2007”.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu prestările de servicii aferente facturii emise în baza contractului, deoarece societatea nu a putut justifica prin alte documente necesitatea serviciului respectiv (număr ore conferințe, număr participanți, loc desfășurare). De asemenea, societatea nu prezintă alte anexe prevăzute de contractul respectiv, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, prin înregistrarea ca și cheltuieli deductibile a sumei de lei în cursul anului 2007, societatea contestatoare a diminuat în mod nejustificat baza impozabilă pentru impozitul pe profit și implicit impozitul pe profit, fapt pentru care organele de inspecție fiscală, în conformitate cu art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au recalculat baza impozabilă a impozitului pe profit, stabilind în sarcina contestatoarei suma de lei, reprezentând diferența de impozit pe profit.

Pentru neachitarea la scadența a diferenței de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorării de întârziere în sumă de lei în conformitate cu art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.21

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate.”

coroborat cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a

serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Potrivit prevederilor legale sus enunțate, se reține că sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii. De asemenea, din prevederile legale invocate rezultă că, pentru a fi deductibile cheltuielile cu prestările de servicii trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie prestate, să fie executate în baza unui contract - încheiat între părți, justificarea făcându-se cu documente corespunzătoare;

- societatea trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezultă că SC SA a înregistrat pe cheltuieli factura fiscală nr. /17.12.2007 emisă de SC SRL, reprezentând „prestări servicii conform contract nr./12.2007” în valoare de lei, pentru care nu a prezentat organelor de inspecție fiscală nici un document din care să rezulte necesitatea serviciului prestat și nici dacă serviciul a fost efectiv prestat, respectiv, număr de ore conferință, număr participanți, loc desfășurare, precum și anexele prevăzute la contract.

În susținerea contestației formulate SC X SA deși a anexat deconturile de deplasare ale conducerii societății, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât reprezintă documente pentru justificarea decontării cheltuielilor efectuate cu ocazia deplasării, aceste documente nu justifică necesitatea serviciilor achiziționate prin specificul activității desfășurate și nici dacă serviciile au fost efectiv prestate.

Mai mult organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, menționează că „în timpul inspecției fiscale aceste ordine de deplasare nu erau completate cu justificarea deplasării.”

Din cele prezentate mai sus, în baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere că contestatoarea nu face dovada necesității prestării serviciilor respective în scopul activităților desfășurate și nu deține documente prevăzute de lege pentru a justifica serviciile prestate conform legii, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calcul profitului impozabil a cheltuielilor în sumă de lei și au calculat un impozit pe profit în sumă de lei, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere SC X SA datorează și suma de lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

2.2. Referitor la suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș -Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au calculat majorările de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor cu amortizarea unui imobil, în condițiile în care acesta nu a generat venituri impozabile.

În fapt, în perioada anului 2007, SC X SA înregistrează în cheltuieli curente ale societății amortizarea pentru imobilul denumit „Fabrica de matrițe”, intrată în anul 2004, cu valoare de inventar de lei și cu amortizare calculată lunar de lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că cheltuielile cu amortizarea imobilului „Fabrica de matrițe” nu sunt deductibile fiscal întrucât societatea contestatoare nu a prezentat documente care să facă dovada utilizării acestuia în scopul obținerii de venituri impozabile, nefiind astfel îndeplinită una din condițiile cumulative de mijloc fix amortizabil, conform prevederilor art.24 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea contestatoare a diminuat în mod nejustificat baza impozabilă a impozitului pe profit, pentru anul 2007 cu suma de lei și au recalculat profitul impozabil, stabilind un impozit pe profit în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 25.04.2007-30.06.2010, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată SC X SA susține că organele de inspecție fiscală eronat au calculat majorările de întârziere, deoarece perioada pentru care trebuiau calculate este 25.04.2007 – 25.04.2009, dată la care s-a plătit impozitul pe profit obținut din veniturile impozabile atât pentru anul 2007, cât și pentru 2008.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.19

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art. 34

„(1) Plata impozitului se face astfel:

a) contribuabilii, societăți comerciale bancare, persoane juridice române, și sucursalele din România ale băncilor, persoane juridice străine, au obligația de a plăti impozit pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, actualizate cu indicele de inflație (decembrie față de luna decembrie a anului anterior), estimat cu ocazia elaborării bugetului inițial al anului pentru care se efectuează plățile anticipate. Termenul până la care se efectuează plata impozitului anual este termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit, prevăzut la art.35 alin. (1);

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a). „

De asemenea, potrivit prevederilor art.115 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.01.2007 până la data de 31.07.2007, se stipulează:

Art.115

“(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.116

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

Începând cu data de 31.07.2007, aceste prevederi legale se regăsesc la art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Art.119

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

Art.120

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

Potrivit prevederile legale sus menționate, se reține faptul că, contribuabilii au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei pentru care se datorează.

Totodată, se reține că pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale se datorează majorări de întârziere începând cu ziua următoare scadenței obligației datorate și până la data stingerii acesteia.

În cazul în speță, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit că, cheltuielile cu amortizarea imobilului “Fabrica de matrițe” înregistrate de SC X SA nu sunt deductibile fiscal, întrucât contestatoarea nu a prezentat documente care să facă dovada utilizării acestuia în scopul obținerii de venituri impozabile, rezultând o diferență de impozit pe profit pentru anul 2007 în sumă de lei, respectiv lei/trimestru.

De asemenea, se reține că pentru neachitarea la scadență a diferenței de impozit pe profit, în sumă totală de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, în sumă de lei, pentru perioada 25.04.2007 - 30.06.2010.

Prin contestația formulată SC X SA consideră corect impozitul pe profit suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă totală de lei, însă nu este de acord cu perioada pentru care s-au calculat majorările de întârziere, respectiv 25.04.2007–30.06.2010, susținând faptul că acestea trebuiau calculate până la data de 25.04.2009, data la care s-a plătit impozitul pe profit pentru anul 2007, cât și pentru 2008.

Argumentul societății contestatoare nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât diferența de impozit pe profit a fost stabilită de organele de inspecție fiscală pentru anul 2007, diferență neachitată la termenele de scadență privind plata impozitului pe profit, pentru anul 2007.

Mai mult, declararea, regularizarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal 2008 se face până la data de 25.04.2009, ori diferența de impozit pe profit aferentă anului 2007 a fost stabilită la data controlului, prin urmare susținerea contestatoarei referitoare la faptul că aceasta a fost achitată la data de 25.04.2009, nu se justifică.

Având în vedere prevederile legale incidente speței, faptul că societatea contestatoare datorează bugetului general consolidat al statului impozitul pe profit în sumă de lei, necontestată de către societate, organele de inspecție în mod legal și corect au stabilit majorări de întârziere în sumă de lei aferente diferenței de impozit pe profit, fapt pentru care contestația pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

2.3 Referitor la suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea contestatoare datorează aceste majorări, în condițiile în care a înregistrat cu întârziere în evidența contabilă veniturile obținute în baza contractului încheiat cu SC SA.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./31.05.2007 încheiat între SC X SA în calitate de vânzător și SC SA în calitate de cumpărător, întocmește în trim.II 2008 Procesul verbal de custodie/recepție nr./06.03.2008 la executarea parțială a produselor, data recepției fiind cea a semnării preluării de către comisia de recepție a produselor, fără obiecțiuni. Pentru produsele executate în baza facturii fiscale nr./01.04.2008 în valoare de lei și a facturii fiscale nr./01.04.2008 în valoare de lei în perioada trim.I 2008 și recepționate la aceeași perioadă, dar pentru care se emit facturi fiscale ulterior datei livrării (trim. II 2008), organele de inspecție fiscală au constatat că veniturile nu s-au evidențiat în mod corespunzător la momentul efectuării lor, fiind încălcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, fapt pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că la trim. I 2009 se întocmește Procesul verbal de recepție nr./18.03.2009 la executarea parțială a produselor prevăzute în Contractul nr./31.05.2007, pentru suma de lei (factura fiscală nr./08.04.2009 în valoare totală de lei și factura fiscală nr./08.04.2009 în valoare totală de lei), data recepției fiind 18.03.2009 iar data facturării fiind 08.04.2009, fiind încălcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, fapt pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

În drept, potrivit prevederile art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, care stipulează:

Art.6

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

De asemenea, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

coroborat cu prevederile pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“12. Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza [Legii contabilitatii nr.82/1991](#), republicată, cu modificările si completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile, conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale se reține că veniturile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, potrivit art.34 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

Art.34

“(1) Plata impozitului se face astfel:

[...]

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit.a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a).”

coroborat cu prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 119

“Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

Art. 120

“Majorări de întârziere

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

Prin urmare, potrivit prevederi legale sus invocate, declararea și plata impozitului pe profit se face trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul. Pentru neachitarea la termenul de scadență a impozitului pe profit se calculează majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că SC X SA întocmește Procesul verbal de custodie/recepție nr./06.03.2008, recepția fiind făcută la această data, dar pentru care întocmește facturi ulterior datei livrării, respectiv factura fiscală nr./01.04.2008 în valoare de lei și factura fiscală nr. /01.04.2008 în valoare de lei. De asemenea la trim.I 2009 întocmește Procesul verbal de recepție/custodie nr./18.03.2009 la executarea parțială a produselor, recepția fiind făcută la data 18.03.2009, dar facturarea acestora se face ulterior, respectiv în data de 08.04.2009 fiind emisă factura fiscală nr. în valoare totală de lei și factura fiscală nr. în valoare totală de lei.

Având în vedere că societatea contestatoare nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din vânzarea bunurilor la momentul predării către cumpărător, când acestea au fost recepționate și acceptate de către beneficiar; bunuri care au fost predate după recepție în custodie, organele de inspecție fiscală au calculat pentru trim. I 2008 impozitul pe profit în sumă de, respectiv pentru trim. I 2009 impozit pe profit în sumă de lei.

Pentru neachitarea la scadență a diferenței de impozit pe profit, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe profit stabilit pentru trimestrul I 2008 în sumă de lei, respectiv majorări de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe profit stabilit pentru trimestrul I 2009, în sumă de lei.

Prin contestația formulată SC X SA susține că organele de inspecție fiscală confundă înregistrarea veniturilor din obținerea produselor finite cu livrarea acestor produse, când se realizează scăderea din stoc. Astfel calculul majorărilor de întârziere la plata impozitului pe profit nu se justifică, deoarece organul de inspecție fiscală interpretează abuziv prevederile art.19 alin.(1) din Codul Fiscal și ale pct.12 din Normele metodologice, a Legii contabilității și a art.5 din Codul de procedură fiscală.

Argumentele societății contestatoare nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, motivat de faptul că societatea se limitează la a face afirmații la modul general, fără a fi susținute cu documente, motiv pentru care nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere, nu aduce argumente în susținerea contestației care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, se va respinge contestația formulată de SC X SA pentru majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

3. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. /29.06.2011,

cauza supusa soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se afla în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația formulată, SC X SA a solicitat suspendarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. /29.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /29.06.2011.

În drept, în ceea ce privește suspendarea executării actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

”(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din quantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei. ”

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

”(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond.[...]

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precadere, cu citarea părților”.

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării Deciziei de impunere nr. /29.06.2011 având la bază Raportul de inspectie fiscala nr./29.06.2011, emise de către organele de inspectie fiscală din cadrul Serviciului de Inspectie Fiscală 1, intra sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, neavând competență materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

4. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea măsurilor asiguratorii dispuse prin Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr./30.06.2011,

cauza supusa soluționării este daca Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării măsurilor asiguratorii nu se afla în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin Dispoziția de instituire a măsurilor asiguratorii nr. /30.06.2011, organele de inspectie fiscală au dispus măsuri asiguratorii asupra bunurilor proprietatea SC SA reprezentând „Hală atelier scularie, cod.1.1 – secția 47000, număr inventar” și asupra conturilor de disponibilități și de depozite, la băncile la care sunt deschise – „BCR”.

În drept, sunt incidente prevederile art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

”Suspendarea executării

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond.[...]

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precadere, cu citarea părților”.

Totodată, prevederile art.129 alin.(11) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările ulterioare, stipulează:

“(11) Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172” coroborat cu art.172 alin.(4) din același act normativ care precizează:

“(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență”.

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr./30.06.2011 emise de către

organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală 1, intra sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, neavând competență materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m), art.34 alin.(1), art.128 alin.(1), art.134 alin.(1), art. 134² alin.(1), art.141 alin.(2) lit.e) și f), alin.(3), art.145 alin.(2), art.149 alin.(4) lit.a) și lit.c), art.161 alin.(2), alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.12, pct.37 (1), pct.38 alin.(1) și alin.(8), pct.39 alin.(8), pct.48 și pct.83 (1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.(1) din Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.115 alin.(1), art.116 alin.(1), art.119 alin.(1), art.120 alin.(1), art.213 alin.(1), art.215 alin.(1) și alin.(2), art.129 alin.(11), art.172 alin.(4) și art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC SA** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /29.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /29.06.2011, pentru suma totală de **lei** reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată;
- lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC SA** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /29.06.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /29.06.2011, pentru suma totală de **lei** reprezentând:

- lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată.

3. În ceea ce privește cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /29.06.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. /29.06.2011, D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații nu are competență materială de soluționare, aceasta revenind instanței judecătorești.

4. În ceea ce privește cererea de suspendare a executării Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr./30.06.2011 D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații nu are competență materială de soluționare, aceasta revenind instanței judecătorești.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

