

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL BRAILA

DECIZIA Nr. 191

din data de 2008

**privind solutionarea contestatiei nr. _/2008 formulata de S.C. X S.R.L. Braila,
inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr. _/2008**

Ministerul Economiei si Finantelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr._/2008, inregistrata sub nr._/2008, asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. Braila impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008.

S.C. X S.R.L Braila are sediul in Braila, str._ nr._ bl._, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Braila sub nr.J09/_/2000, are CUI nr.RO __, si este reprezentata legal de _ - administrator, care a semnat si stampilat contestatia, in original.

Pretentia contestatoarei priveste suma totala de _ **lei** din care:

- _ **lei**, cu titlu de **T.V.A.** stabilit suplimentar;
- _ **lei**, cu titlu de **accesorii** aferente **T.V.A.**;
- _ **lei**, cu titlu de **impozit pe profit**;
- _ **lei**, cu titlu de **accesorii** aferente **impozitului pe profit**,

inscrisa in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa, in baza Raportului de inspectie fiscala nr._/2008, de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, precum si suma de

- _ **lei**, cu titlu de **impozit pe profit**, ce nu face obiectul actului administrativ fiscal atacat.

Cum Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, emisa de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala a fost comunicata S.C. X S.R.L. Braila cu adresa nr._/2008, in data de **2008**, data la care reprezentantul societatii comerciale confirma primirea deciziei, inscriind pe aceasta "Astazi, 2008 am primit un exemplar", sub semnatura cu aplicarea stampilei societatii comerciale, iar contestatia a fost depusa la Administratia Finantelor Publice a Municipiului

Braila, in data de **2008**, inregistrata la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila sub nr._/2008, rezulta ca, aceasta contestatie a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

D.G.F.P. Judetul Braila - Biroul de Solutionare a Contestatiilor, conform prevederilor art.213 alin.(5) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura.

Astfel, privind suma de _ lei reprezentand impozit pe profit *cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Judetul Braila poate solutiona pe fond contestatia S.C. X S.R.L. pentru aceasta suma, in conditiile in care acest capat de cerere nu a fost stabilit de organele de inspectie fiscala in actul administrativ fiscal atacat.*

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala a in scris ca obligatie fiscala suplimentara de plata referitoare la impozitul pe profit suma de _ lei.

Prin adresa nr._/2008, societatea comerciala si-a completat contestatia solicitand diminuarea impozitului pe profit cu suma de _ lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.b) si alin.(2), art.213 si art.217 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“ARTICOLUL 206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprind:

...

b) obiectul contestatiei;

...

(2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat ...

...

ARTICOLUL 213

Solutionarea contestatiei

...

(5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.

...

ARTICOLUL 217

Respingerea contestatiei pentru neindeplinirea conditiilor procedurale

(1) Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei. ”

Totodata, in speta sunt aplicabile si precederile pct.9.3 si pct.12.1 lit.c) din Ordinul nr. 519/27.09.2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum:

“ 9.3. In solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calitatii procesuale, lipsa capacitatii, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume si masuri decat cele care au facut obiectul actului atacat.

*...
12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:*

*...
c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau daca prin reluarea procedurii administrative... ”.*

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine, ca prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala a in scris, in sarcina S.C. X S.R.L. Braila, ca obligatie fiscala suplimentara de plata referitoare la impozitul pe profit suma de _ lei, si ca prin adresa nr._/2008, societatea comerciala si-a completat contestatia aratand ca suma contestata privind impozitul pe profit este de _ lei.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca S.C. X S.R.L. Braila a contestat o suma mai mare decat cea stabilita in sarcina sa prin actul administrativ fiscal atacat, respectiv cu suma de _ lei (_ lei - _ lei).

Pe cale de consecinta, contestatia S.C. X S.R.L. Braila privind suma de _ lei reprezentand impozit pe profit se priveste ca **fara obiect**, urmand a fi **respinsa** ca atare.

Privind suma totala de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. stabilita suplimentar, _ lei cu titlu de accesorii aferente T.V.A., _ lei cu titlu de impozit pe profit si _ lei cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit, in scrisa in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, constatand ca, sunt intrunite conditiile prevazute de art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.F.P. Judetul Braila este investita sa solutioneze pe fond contestatia pentru aceasta suma.

I. Prin contestatia nr._/2008, S.C. X S.R.L. Braila a aratat ca formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala pentru suma de _ lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si suma de _ lei reprezentand accesorii aferente T.V.A.

Astfel, societatea comerciala arata ca, nu este de acord cu interzicerea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata dintr-o factura externa a unui furnizor intracomunitar, factura platita la valoarea bruta, cu T.V.A. inscrisa distinct in factura, motivat de faptul ca, in conformitate cu art 126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *“atat achizitiile intracomunitare de bunuri second-hand cat si revanzarile de bunuri second-hand ...sunt operatiuni taxabile in Romania din punct de vedere al taxei”* iar din art.130¹ alin(1), art.132¹ alin (1), art.126 alin.(9) lit.d), art.142 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, *“reiese faptul ca achizitiile intracomunitare sunt operatiuni taxabile in Romania dar intra in categoria celor scutite”*.

Totodata, se mai arata si, ca, din analiza art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.e), art.150 alin.(3) si art.155 alin.(5) lit.n) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, reiese faptul ca, daca societatea comerciala are inscrisa in factura furnizorului valoarea T.V.A., atunci aceasta este obligata la plata taxei si in acelasi timp are si dreptul de a o deduce *“ cu atat mai mult cu cat achizitia respectiva este considerata a fi efectuata pe teritoriul Romaniei si este o operatiune taxabila in Romania”*.

De asemenea, contestatoarea sustine ca, la o achizitie intracomunitara la care are inscrisa in factura externa valoarea T.V.A pe care o si plateste efectiv, operatiunea fiind si impozabila in Romania, are dreptul de deducere a TVA dar fara a aplica taxarea inversa.

S.C. X S.R.L. Braila sustine si ca, prin interzicerea de catre organul fiscal a deducerii TVA din factura furnizorului intracomunitar si obligarea societatii comerciale a aplicarii regimului normal de TVA la vanzarea bunurilor pe piata interna, adica la aplicarea TVA la intreaga valoare de vanzarea bunului second-hand, este obligata practic la incalcarea grava a sistemului fiscal din Romania, recurgand de fapt la dubla impozitare.

Astfel, contestatoarea concluzioneaza ca *“ are drept de deducere a TVA-ului in valoare de _ lei din factura furnizorului Y din Germania.”*

Prin contestatie S.C. X S.R.L. Braila a aratat ca *“pe de alta parte, contestand obligativitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata la achizitiile intracomunitare scutite, daca in factura furnizorului extern, la achizitia intracomunitara, valoarea TVA-lui este zero si exista mentiunea furnizorului de <livrare intracomunitara scutita>...asa cum este si cazul nostru, atunci nu se plateste TVA catre furnizor si nici nu se exercita dreptul de deducere a TVA-ului...in aceasta situatie nu se poate justifica cu factura deducerea taxei si nici nu se poate*

folosi taxarea inversa”, concluzionand, pe de o parte ca, daca furnizorul intracomunitar ii efectueaza o livrare scutita, atunci societatea comerciala efectueaza la randul sau o achizitie intracomunitara scutita, si pe de alta parte ca, prin decizia de impunere s-a creat “*o confuzie intre regimul normal de aplicare a TVA-ului si cel de livrare intracomunitara scutita care este un regim de scutire si nu unul normal*”.

Ca si o consecinta a celor aratate, contestatoarea mentioneaza ” *Daca nu exista valoarea TVA-ului trecuta in factura furnizorului intracomunitar, deci neavand nici o justificare a taxei deductibile iar furnizorul efectueaza un export, o livrare intracomunitara scutita, ... in calitate de client nu avem drept de deducere a taxei si nu trebuie facuta inregistrarea 4426=4427 nici in contabilitate si nici in decontul de TVA.*

Daca exista valoarea TVA-ului trecuta in factura furnizorului intracomunitar care este si platita... in calitate de client, atunci ne putem exercita dreptul de deducere atat in contabilitate cat si in decontul de TVA in conditiile normale si nu aplicand taxarea inversa.”

Tot prin contestatie, se mai arata si ca, neaplicand taxarea inversa nu avea obligatia completarii si depunerii declaratiei recapitulative 390 VIES pentru achizitiile intracomunitare neexistand totodata nici corelatiile obligatorii dintre decontul de TVA si declaratia 390 VIES.

Referitor la aplicarea, de catre inspectorii fiscali, a taxei pe valoarea adaugata asupra intregului pret de vanzare a autoturismelor second - hand revandute de S.C. X S.R.L. Braila pe piata interna, contestatoarea sustine ca indeplineste cele doua conditii prevazute de art.152² alin.(1) lit.d) si art.152² alin.(1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, articole ce se refera la definirea bunurilor second-hand si respectiv la faptul ca o persoana care foloseste acest regim special trebuie sa fie o persoana impozabila revanzatoare, si astfel, poate opta pentru aplicarea regimului special de scutire pentru bunurile second - hand, respectiv calcularea TVA la vanzare asupra marjei profitului definit, ca fiind diferenta dintre pretul de vanzare aplicat de persoana impozabila revanzatoare si pretul de cumparare.

Totodata, contestatoarea a mai aratat ca, inspectorii fiscali au considerat ca acest regim special se poate aplica doar in conditiile art.152² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, dar tinand cont de faptul ca nu exista norme metodologice de aplicarea lui se intelege ca regimul special se aplica obligatoriu, dar fara a fi inasa limitativ si, mai mult , legea da posibilitatea aplicarii regimului normal de taxare pentru orice livrare eligibila pentru aplicarea regimului special.

Contestatoarea a mai aratat si, ca, in urma analizei Raportului de inspectie fiscala cu privire la recalcularea TVA in regim normal fata de cel special aplicat de societate, a constatat ca “*inspectorii fiscali au <recalculat> acest TVA in mod abuziv*”, aplicand TVA peste valorile de vanzare a autoturismelor stabilite deja de societate, valori inscise in facturile clientilor si incasate de la acestia.

Concluzionand, societatea comerciala considera ca “*stabilirea unui TVA suplimentar de _ lei si a unor accesorii aferente acestei obligatii fiscale suplimentare au fost realizate intr-un mod abuziv, prin schimbarea incadrarii regimului de TVA aplicabil achizitiilor intracomunitare de bunuri second-hand si a revanzarii lor pe piata interna, de la regimul special la cel normal*”.

Contestatoarea mai considera ca, bunurile de natura obiectelor de inventar, sunt utilizate in scopul operatiunilor taxabile ale societatii si sunt situate in spatiul folosit de societate cu destinatie administrativa, motiv pentru care apreciaza ca valoarea TVA de _ lei aferenta achizitiei acestor bunuri este deductibila fiscal.

De asemenea, considera si ca prestarile de servicii facturate de SC Z SRL, nu sunt lucrari de modernizare a spatiului comercial al societatii si deci nu se pot aplica masurile de simplificare, motiv pentru care valoarea TVA aferenta de _ lei este deductibila.

Fata de cele prezentate, contestatoarea solicita, pe de o parte, recalcularea TVA si a accesoriilor aferente, acolo unde este cazul, conform regimului special de scutire pentru bunurile second - hand pentru perioada 2007 - 2008, prin aplicarea TVA asupra marjei de profit si reanalizarea deductibilitatii TVA la facturile de achizitie a bunurilor de natura obiectelor de inventar si a celor de prestari servicii, iar pe de alta parte, solicita si recalcularea impozitului pe profit si a accesoriilor aferente pentru aceeasi perioada, deoarece se modifica si baza impozabila la calculul impozitului pe profit.

Prin adresa nr._/2008, inregistrata la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila sub nr._/2008, S.C. X S.R.L. Braila, isi completeaza contestatia, anexand pe de o parte in sustinere xerocopii de pe o serie de documente, iar pe de alta parte, facand si unele precizari.

Astfel, S.C. X S.R.L. Braila precizeaza ca, valoarea TVA colectata suplimentar de _ lei prezentata in Decizia de impunere nr._/2008 si Raportul de inspectie fiscala nr._/2008 nu corespunde cu cea prezentata in Anexele 29 si 30 la raport, si nici valoarea TVA neadmisa la deducere de _ lei aferenta lunii _ 2007, prezentata in Raportul de inspectie fiscala nr._/2008 si Anexa nr.29 la Raport, nu corespunde cu cea prezentata in Decizia de impunere nr._/2008, motiv pentru care ar avea “ *suspiciunea existentei pe toata perioada inspectiei fiscale a unor mari erori atat din punct de vedere a aplicarii bazei legale cat si a tehnicilor de analiza si de calcul a debitelor si accesoriilor aferente, stabilite de cei doi inspectori fiscali* ”.

De asemenea, societatea comerciala arata ca T.V.A. stabilita suplimentar prin decizia de impunere atacata, in suma de _ lei este mai mare decat T.V.A. stabilita prin Raportul de inspectie fiscala in suma de _ lei, cu diferenta de _, suma ce ar reprezenta T.V.A. de plata aferenta decontului lunii _ 2005, nepreluat in fisa sintetica pe platitor, considerand ca solutia gasita de cei doi inspectori fiscali a fost de a calcula o taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de _ lei, corectand astfel evidentele fiscale ale institutiei fiscale.

Totodata, S.C. X S.R.L. Braila mai arata si ca suma de _ lei s-a calculat, declarat si platit corect conform prevederilor legale, ca suma de _ lei a fost calculata in mod eronat de organele de inspectie fiscala care au aplicat regimul normal de taxa pe valoarea adaugata, considerand ca, in speta, este aplicabil regimul special de scutire pentru bunuri second - hand.

Privind suma de _ lei, contestatoarea arata ca aceasta corespunde T.V.A. deductibila din facturile fiscale cu care s-au achizitionat obiecte de inventar pentru sediul societatii comerciale, considerand ca T.V.A. este deductibila conform prevederilor art.145 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar suma de 11.047 lei este deductibila conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.e) din O.G. nr.571/2003.

Referitor la suma de _ lei, societatea comerciala arata ca anexeaza contestatiei documentul justificativ potrivit prevederilor art.155 si art.146 alin.(1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar privind suma de _ lei ca aceasta este deductibila conform art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003.

Privind impozitul pe profit S.C. X S.R.L. Braila arata ca solicita modificarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma totala de _ lei si cea a impozitului pe profit cu suma totala de _ lei, in sensul diminuarii lor fata de sumele stabilite de inspectia fiscala, precum si anulara majorarilor de intarziere in suma de _ lei.

Astfel, contestatoarea solicita diminuarea bazei de impunere cu suma de _ lei si a impozitului pe profit cu suma de _ lei considerand ca cheltuielile cu achizitionarea obiectelor de inventar sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil acestea fiind utilizate in scopul obtinerii de venituri.

II. 1. Prin Decizia de impunere nr._/2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr._/2008, s-au stabilit:

- impozit pe profit datorat de persoane juridice romane, pentru perioada 2005 - 2007, in suma de **_ lei;**
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 2005 - 2008, in suma de **_ lei;**
- taxa pe valoarea adaugata, calculata pentru perioada 2005 - 2008, in suma de **_ lei;**
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, calculata pentru perioada 2008 - 2008, in suma de **_ lei.**

Motivele de fapt indicate de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Braila care au condus la stabilirea diferentelor privind impozitul pe profit, au fost:

- a) - in luna _ 2005 societatea, in mod eronat a majorat cheltuielile de exploatare cu suma de _ lei RON (_ lei ROL), reprezentand cheltuieli cu amortizarea

autoturismului VW GOLF OCEAN, inregistrate in evidenta contabila pentru perioada 2004 - 2005. Cheltuielile cu amortizarea in suma de _ lei RON (_ lei ROL - aferente perioadei 2004), nu sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile in anul 2005;

b) - in lunile 2005, agentul economic a sponsorizat _, cu diverse produse alimentare in suma de _ lei pentru care societatea a colectat si taxa pe valoarea adaugata aferenta potrivit prevederilor legale in suma de _ lei. Aceste cheltuieli (sponsorizare, inclusiv T.V.A. colectata inregistrata in cont de cheltuiala) nu au fost considerate de societate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit pentru anul 2005;

c) - in perioada 2005, societatea a efectuat investitii si anume, a achizitionat materiale de constructii in suma totala de _ lei, in vederea modernizarii in regie proprie, a spatiului comercial detinut in patrimoniul sau. In mod nejustificat aceste bunuri au fost inregistrate, in evidenta contabila, in conturi de cheltuieli (cont 6028 "cheltuieli privind alte materiale consumabile"), majorand cheltuielile de exploatare, cand, in fapt, acestea trebuiau sa majoreze valoarea de intrare a mijlocului fix modernizat;

d) - in perioada 2005 si 2007, urmare inventarierii si verificarii efectuate asupra stocurilor de marfuri, agentul economic a constatat marfa depreciata in valoare totala de _ lei si _ lei, intocmind procese verbale pe care le-a inregistrat in evidenta contabila pe cheltuieli si pentru care a colectat si taxa aferenta, insa nu au fost considerate de societatea comerciala cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pentru anul 2005 si 2007;

e) - in luna _ 2005, societatea a achizitionat de la _, bunuri de natura obiectelor de inventar (mobilier de bucatarie, semineu, hota) in suma de _ lei RON (_ lei ROL) achizitii ce au fost inregistrate in conturi de cheltuieli. Cu ocazia inspectiei fiscale generale s-a constatat ca, aceste obiecte de inventar nu sunt amplasate la niciunul din punctele de lucru ale societatii pentru a fi utilizate in scopul obtinerii de venituri;

f) - in perioada _ 2006, agentul economic a valorificat diverse mijloace fixe in suma totala de _ lei catre diversi clienti pentru care a inregistrat o pierdere din vanzarea acestora in suma de _ lei, considerata in mod eronat de agentul economic, deductibila fiscal la determinarea masei profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aferent anului 2006;

g) - in anul 2007, pentru trimestrele II si IV agentul economic nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe profit evidentiat in contabilitate potrivit Declaratiei privind obligatiile la bugetul de stat (formular 100) stabilindu-se un impozit suplimentar prin nedeclarare in suma de _ lei care s-a regularizat la data depunerii Declaratiei anuale pentru 2007 (formular 101).

Motivele de fapt indicate de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Braila care au condus la stabilirea diferentelor privind taxa pe valoarea adaugata, au fost:

a) - in luna _ 2007 agentul economic a vandut un autoturism second - hand VW TOURAN 1,9 TDI, catre persoana fizica _ cu suma de _ lei, inscriind pe factura fiscala nr._/2007 mentiunea "T.V.A. inclusa si nedeductibila". Autoturismul second - hand a fost achizitionat din Germania de la furnizorul _ in regim special de taxa, iar la revanzarea acestuia pe piata interna societatea comerciala nu a calculat marja de profit si implicit nu a determinat taxa colectata pentru aceasta vanzare, stabilindu-se o taxa colectata suplimentar in suma de _ lei;

b) - in perioada 2007 - 2008 societatea comerciala a efectuat livrari de autoturisme second - hand pe piata interna catre diverse persoane fizice si catre S.C. _ S.R.L. Braila, in suma totala de _ lei, aplicand, in mod eronat, regimul special de taxa prevazut de art.152^{^2} din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si inscriind pe facturile fiscale emise mentiunea "T.V.A. inclusa si nedeductibila" deoarece furnizorii din Comunitate (Germania si Luxemburg) - persoane inregistrate in scopuri de T.V.A. au aplicat regimul normal realizand astfel, livrari intracomunitare, scutite de taxa, iar in Romania S.C. X S.R.L. Braila a realizat achizitii intracomunitare de bunuri impozabile din punct de vedere al T.V.A., obligatia platii taxei pentru aceste achizitii intracomunitare revenind persoanei impozabile care efectueaza achizitia, in speta S.C. X S.R.L. Braila. Astfel, s-a aratat ca agentul economic trebuia sa aplice dispozitiile art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, evidentiind in decontul de taxa atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, taxa aferenta achizitiilor intracomunitare. In aceasta situatie, se mai arata ca la revanzarea autoturismelor second - hand nu poate fi aplicat regimul special potrivit art.152^{^2} din Legea nr.571/2003. Concluzionand, organele de inspectie fiscala au stabilit, o T.V.A. colectata suplimentar aferenta acestor livrari in suma totala de _ lei (_ lei x 19% = _ lei).

Totodata, se mai arata si ca potrivit informatiilor primite prin sistemul VIES la solicitarea organelor de inspectie fiscala, din adresa nr._/2008, informatii referitoare la livrarile intracomunitare declarate de contribuabilii din statele membre catre S.C. X S.R.L. Braila, rezulta ca acestia si-au indeplinit obligatia de declarare a livrarilor intracomunitare de bunuri, iar agentul economic verificat nu si-a respectat aceasta obligatie, drept pentru care figureaza in "Lista neconcordanțelor constatate intre informatiile raportate prin VIES si cele declarate de contribuabil prin declaratia recapitulativa" cu diferente negative pe fiecare trimestru din anul 2007;

c) - in luna _ 2005, societatea comerciala a achizitionat de la _, bunuri de natura obiectelor de inventar (mobilier de bucatarie, semineu, hota), in suma de _ lei (_ lei ROL), achizitii pentru care s-a dedus T.V.A. in suma de _ lei (_ lei ROL). Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste obiecte de inventar nu sunt amplasate la niciunul din punctele de lucru ale societatii comerciale, pentru a fi utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile, motiv pentru care nu au admis la deducere suma de _ lei (_ lei ROL);

d) - in luna _ 2007, societatea comerciala a achizitionat din Germania, de la furnizorul W un autoturism second - hand in regim special de taxa, la valoarea totala de _ Euro, respectiv _ lei, pentru care organele de inspectie fiscala au aratat ca, in mod eronat aceasta si-a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. in suma de _ lei in baza facturii externe emisa de furnizor, care nu este un document ce justifica dreptul de deducere a T.V.A., deoarece aceasta achizitie intracomunitara nu este impozabila din punctul de vedere al taxei, potrivit prevederilor art.126 alin. (8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, neadmitandu-se astfel, la deducere T.V.A. in suma de _ lei;

e) - in luna _ 2007, societatea comerciala a dedus T.V.A. in suma de _ lei, fara sa detina un document justificativ, document care i-a fost solicitat societatii comerciale la inspectia fiscala generala, dar pe care aceasta nu l-a prezentat, motiv pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere T.V.A. in suma de _ lei;

f) - in luna _ 2007, nu s-a admis la deducere T.V.A. in suma de _ lei aferenta unor facturi emise de furnizorul S.C. Y S.R.L. Braila reprezentand "contravaloare prestari servicii spatiu comercial", respectiv lucrari de modernizare a unui spatiu comercial achizitionat de S.C. X S.R.L. Braila, in aceeasi luna, pentru care organele de inspectie fiscala au solicitat contractul de prestari servicii incheiat intre parti, insa acesta nu a fost pus la dispozitie pana la finele verificarii. Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat ca pentru lucrarile de modernizare agentul economic avea obligatia sa aplice masurile de simplificare (taxare inversa), concluzionand ca societatea comerciala, in mod eronat, a emis facturi fiscale cu T.V.A.

2. Prin Raportul de inspectie fiscala nr._/2008 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina S.C. X S.R.L. Braila un impozit pe profit datorat de persoane juridice romane in suma de _ lei precum si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, in suma de _ lei, pentru motivele de fapt si de drept, detaliate in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008.

Privind taxa pe valoarea adaugata, prin raport s-a aratat ca agentul economic a declarat si virat la termenele legale T.V.A. datorata, insa in fisa sintetica pe platitor nu a fost preluat decontul lunii _ 2005 cu T.V.A. de plata in luna in suma de _ lei, decont ce a fost inregistrat la organul fiscal teritorial sub nr._/2005. Totodata, s-a mai aratat si ca au fost stabilite in sarcina societatii comerciale obligatii fiscale, respectiv taxa pe valoarea adaugata in suma de _ lei, precum si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de _ lei, pentru motivele de fapt si de drept, detaliate in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008.

III. Din analiza actelor si documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile legale aplicabile spetei si avand in vedere motivatiile invocate de contestatoare, se retin urmatoarele:

1. Privind suma totala de _ lei, din care: _ lei cu titlu de impozit pe profit si _ lei cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Judetul Braila se poate pronunta asupra temeiniciei si legalitatii impunerii societatii comerciale cu aceasta suma, in conditiile in care contestatia referitoare la acest capat de cerere este nemotivata.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr._/2008 in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 Activitatea de Inspectie Fiscala Braila a stabilit in sarcina S.C. X S.R.L. Braila un impozit pe profit suplimentar in suma de _ lei ca urmare a constatarii unor cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 S.C. X S.R.L. Braila a formulat contestatie prin care a solicitat modificarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma totala de _ lei si cea a impozitului pe profit cu suma totala de _ lei, in sensul diminuarii lor fata de sumele stabilite de organele de inspectie fiscala, prezentand o serie de motive de fapt si de drept, dupa cum urmeaza: diminuarea bazei de impunere cu suma de _ lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de _ lei, odata cu anulara T.V.A. calculat suplimentar de catre inspectorii fiscali, diminuarea bazei de impunere cu suma de _ lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de _ lei in baza facturii nr._/11.12.2007 a furnizorului intracomunitar Mayer Automobile din Germania, care pe perioada controlului nu a fost gasita, ea nefiind deloc inregistrata in contabilitate, diminuarea bazei de impunere cu suma de _ lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de _ lei in baza facturii din _ 2005cu care s-au achizitionat obiecte de inventar pentru sediul societatii, considerand ca cheltuielile sunt deductibile ele fiind utilizate in scopul obtinerii de venituri.

Avand in vedere faptul ca motivele prezentate de societatea comerciala in contestatia formulata nu priveau sumele ce au fost stabilite de organele de inspectie fiscala, D.G.F.P. Judetul Braila - Biroul de Solutionare a Contestatiilor, cu adresa nr._/2008, a solicitat S.C. X S.R.L. Braila toate motivele de fapt si de drept ce au stat la baza sumei pe care a inteles sa o conteste privind impozitul pe profit, tinand cont de toate constatările organelor de inspectie fiscala, precum si documente in sustinere.

Adresa nr._/2008 a fost transmisa contestatoarei, prin posta, cu scrisoarea recomandata nr._, confirmata de primire in data de 2008.

Pana la data emiterii prezentei decizii de solutionare a contestatiei, societatea comerciala nu a raspuns solicitarii D.G.F.P. Judetul Braila din adresa nr._/2008.

In drept, privind posibilitatea de contestare, forma si continutul contestatiei si solutionarea contestatiei, sunt aplicabile prevederile art.205 alin.(1), (2) si (3), art.206 alin.(1) lit.c) si d) si art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, precum:

“ARTICOLUL 205

Posibilitatea de contestare

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

(2) Este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna.

...

ARTICOLUL 206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

...

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;

...

ARTICOLUL 213

Solutionarea contestatiei

(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii .”

De asemenea, in speta, sunt aplicabile si prevederile pct.2.4, 2.5 si 12.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005, astfel:

“2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. In exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prezentarea, in termen de cinci zile de la data comunicarii acesteia, a motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata

...

12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

...

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii ”.

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca S.C. X S.R.L. Braila nu a raspuns, pana la data emiterii prezentei decizii de solutionare a contestatiei, solicitarii D.G.F.P. Judetul Braila - Biroul de Solutionare a Contestatiilor din adresa nr._/2008, de a prezenta toate motivele de fapt si de drept ce au stat la baza sumei pe care a inteles sa o conteste privind impozitul pe profit, tinand cont de toate constatările organelor de inspectie fiscala, si astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca, nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, atat timp cat aceasta nu a prezentat argumentatia de fapt si de drept in sustinere contestatiei, pentru toate constatările organelor de inspectie fiscala privind impozitul pe profit.

Privind cheltuielile aferente obiectelor de inventar, in drept sunt aplicabile prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“Cheltuieli

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.”

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca S.C. X S.R.L. Braila a achizitionat in luna _ 2005 o serie de bunuri de natura obiectelor de inventar, respectiv mobilier de bucatarie, semineu si hota, pentru care a inregistrat ca si cheltuiala deductibila fiscala suma de _ lei.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca bunurile de natura obiectelor de inventar achizitionate de societatea comerciala, respectiv mobilier de bucatarie, semineu si hota achizitionate de societatea comerciala nu au putut fi utilizate de aceasta pentru obtinerea de venituri impozabile, avand in vedere ca obiectul de activitate al acesteia este activitatea de comert cu ridicata sau comert cu autovehicule. Prin urmare cheltuiala aferenta achizitionarii unor bunuri ce nu au fost utilizate de S.C. X S.R.L. Braila in folosul operatiunilor sale taxabile, nu poate fi dedusa de aceasta.

Pe cale de consecinta, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere cheltuielile in suma de _ lei, aferenta achizitionarii mobilierului de bucatarie, semineului si hotei, si implicit, in mod corect si legal au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de _ lei.

Astfel, fata de cele aratate, contestatia nr._/2008 formulata de S.C. X S.R.L. Braila se priveste ca nemotivata pentru suma de _ lei reprezentand impozit pe

profit si ca neintemeiata pentru suma de _ lei reprezentand impozit pe profit, urmand ca pentru acest capat de cerere contestatia sa fie **respinsa ca nemotivata si neintemeiata**.

Potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, contestatia formulata de societatea comerciala privind suma de _ lei cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit, se priveste ca **nemotivata si neintemeiata**, si va fi **respinsa** ca atare.

Nu poate fi luata in considerare solicitarea contestatoarei privind diminuarea bazei de impunere cu suma de _ lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de _ lei, motivat de faptul ca aceasta deficiente nu se regaseste printre constatarile organelor de inspectie fiscala privind impozitul pe profit din actul atacat.

Totodata, nici solicitarea contestatoarei referitoare la diminuarea bazei de impunere cu suma de _ lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de _ lei nu poate fi luata in considerare, avand in vedere ca factura la care face referire contestatoarea, dupa cum insasi recunoaste, nu a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii comerciale si nu a fost gasita pe perioada controlului, astfel incat, aceasta factura nu a facut obiectul inspectiei fiscale. Cum organul de solutionare nu se poate substitui organului de inspectie fiscala, Biroul de Solutionare a Contestatiilor nu se poate pronunta asupra unei sume ce nu a facut obiectul deciziei atacate.

2. Privind suma totala de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. si _ lei cu titlu de accesorii aferente T.V.A., cauza supusa solutionarii este daca S.C. X S.R.L. Braila datoreaza aceasta suma bugetului general consolidat al statului in conditiile in care societatea comerciala nu a respectat prevederile legale aplicabile in speta.

In fapt, in data de 2007 S.C. X S.R.L. Braila a achizitionat din Germania, de la furnizorul Y, in regim special de taxa, un autoturism second - hand, pe care in luna _ 2007 l-a vandut, in Romania, unei persoane fizice, inscriind pe factura fiscala _ nr./2007 mentiunea "T.V.A. inclusa si nedeductibila".

Totodata, societatea comerciala a achizitionat o serie de autoturisme second - hand din spatiul intracomunitar, pe care, in perioada _ 2007 - _ 2008, le-a revandut pe piata interna, inscriind pe facturile fiscale emise mentiunea "T.V.A. inclusa si nedeductibila".

De asemenea, in luna _ 2007 S.C. X S.R.L. Braila a achizitionat din Germania un autoturism second - hand, in regim special de taxa, pentru care societatea comerciala si-a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. in suma de _ lei in baza facturii externe emise de furnizor.

In luna _ 2005, S.C. X S.R.L. Braila a achizitionat de la _ bunuri de natura obiectelor de inventar, respectiv mobilier de bucatarie, semineu si hota, in suma de _ lei, pentru care societatea comerciala a dedus T.V.A. in suma de _ lei.

Totodata, in data de 2007 S.C. X S.R.L. Braila a incheiat cu S.C. Z S.R.L. Braila un contract de prestari de servicii al carui obiect il reprezinta prestarea de activitate in folosul beneficiarului S.C. X S.R.L. Braila pentru a putea valorifica si obtine profit din inchirierea spatiului comercial achizitionat de beneficiar. Astfel, prestatorul S.C. Z S.R.L. Braila a emis catre beneficiar, facturi fiscale pe care a in scris mentiunea “c/val prestari servicii - manopera spatiu comercial”, in baza carora, S.C. X S.R.L. Braila a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de _ lei.

In data de 2008, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru S.C. X S.R.L. Braila Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, in baza Raportului de inspectie fiscala nr._/2008, prin care a stabilit in sarcina societatii comerciale diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de _ lei si accesorii aferente in suma de _ lei, ca urmare a unor deficiente, respectiv: in fisa sintetica pe platitor nu a fost preluat decontul lunii _ 2005 cu T.V.A. de plata in luna in suma de _ lei, decont ce a fost inregistrat sub nr._/2005, necalcularea T.V.A. colectata asupra marjei de profit pentru un autoturism second - hand achizitionat in regim special de taxa din Germania si revandut pe piata interna fara T.V.A., necalcularea T.V.A. colectata asupra vanzarilor pe piata interna a unor autoturisme second - hand achizitionate intracomunitar, deducerea eronata a T.V.A. dintr-o factura externa de achizitie in regim special de taxa a unui autoturism second - hand, deducerea eronata a T.V.A. din facturi de achizitie a unor bunuri de natura obiectelor de inventar, acestea nefiind amplasate la niciunul din punctele de lucru ale societatii comerciale pentru a fi utilizate in scopul operatiunilor taxabile, deducerea eronata a T.V.A. in suma de _ lei fara ca societatea comerciala sa detina un document justificativ in baza caruia aceasta a inregistrat deducerea, precum si deducerea eronata a T.V.A. in baza unor facturi reprezentand lucrari de modernizare a unui spatiu comercial, avand in vedere ca pentru aceste lucrari societatea comerciala avea obligatia sa aplice masurile de simplificare (taxare inversa).

Impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 S.C. X S.R.L. Braila a formulat contestatie si pentru suma de _ lei reprezentand T.V.A. cat si pentru suma de _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente T.V.A., prezentand in sustinere contractul de prestari de servicii incheiat cu S.C. Z S.R.L. Braila, precum si “documentul justificativ” privind deducerea sumei de _ lei.

In drept, privind achizitionarea de autoturisme second - hand in regim special de taxa din Comunitate si revandute pe piata interna, sunt aplicabile prevederile art.152² alin.(1) lit.e), lit.g) si lit.h), alin.(2) lit.d) si alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități

ART. 152²

(1) În sensul prezentului articol:

...

e) persoana impozabilă revânzătoare este persoana impozabilă care, în cursul desfășurării activității economice, achiziționează sau importă bunuri second-hand și/sau opere de artă, obiecte de colecție sau antichități în scopul revânzării, indiferent dacă respectiva persoană impozabilă acționează în nume propriu sau în numele altei persoane în cadrul unui contract de comision la cumpărare sau vânzare;

...

g) marja profitului este diferența dintre prețul de vânzare aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și prețul de cumpărare, în care:

1. prețul de vânzare constituie suma obținută de persoana impozabilă revânzătoare de la cumpărător sau de la un terț, inclusiv subvențiile direct legate de această tranzacție, impozitele, obligațiile de plată, taxele și alte cheltuieli, cum ar fi cele de comision, ambalare, transport și asigurare, percepute de persoana impozabilă revânzătoare cumpărătorului, cu excepția reducerilor de preț;

2. prețul de cumpărare reprezintă tot ce constituie suma obținută, conform definiției prețului de vânzare, de furnizor, de la persoana impozabilă revânzătoare;

h) regimul special reprezintă reglementările speciale prevăzute de prezentul articol pentru taxarea livrărilor de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități la cota de marjă a profitului.

(2) Persoana impozabilă revânzătoare va aplica regimul special pentru livrările de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, altele decât operele de artă livrate de autorii sau succesorii de drept ai acestora, pentru care există obligația colectării taxei, bunuri pe care le-a achiziționat din interiorul Comunității, de la unul dintre următorii furnizori:

...

d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.

...

(4) În cazul livrărilor prevăzute la alin. (2) și (3), pentru care se exercită opțiunea prevăzută la alin. (3), baza de impozitare este marja profitului, determinată conform alin. (1) lit. g), exclusiv valoarea taxei aferente. ”

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca pentru bunurile second - hand achizitionate din comunitate, persoana impozabila revanzatoare avea obligatia sa aplice regimul special de taxa pentru livrarile de astfel de bunuri, pentru care exista obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata, baza de impozitare fiind marja profitului calculata ca diferenta intre pretul de vanzare aplicat de persoana revanzatoare si pretul de cumparare.

Astfel, avand in vedere ca S.C. X S.R.L. Braila la revanzarea pe piata interna a autoturismului, achizitionat in regim special de taxa din Germania, nu a

calculat taxa pe valoarea adaugata colectata asupra marjei profitului, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila au procedat la stabilirea unei taxe colectate suplimentar in suma de _ lei.

Motivatia contestatoarei potrivit careia organele fiscale au aplicat T.V.A. peste valorile de vanzare a autoturismelor stabilite deja de societate este eronata, deoarece organele de inspectie fiscala nu au stabilit diferenta de T.V.A. colectata peste valorile de vanzare ale autoturismelor second - hand, ci au calculat marja profitului pornind chiar de la pretul de vanzarea al acestora, astfel cum a fost inscris de contestatoare in facturile fiscale emise catre clienti.

Mai mult, faptul ca societatea comerciala nu a incasat T.V.A. de la clienti, taxa pe care sustine ca nici nu o va mai putea incasa vreodata, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere faptul ca necunoasterea legii nu-l absolve pe agentul economic de plata diferentei de taxa stabilita atat timp cat aceasta diferenta a fost stabilita conform prevederilor legale.

Privind vanzarea pe piata interna a unor autoturisme second - hand achizitionate intracomunitar, in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(3) lit.a), art.130¹ alin.(1), art.132¹ alin.(2), art.138¹, art.151 si art, 157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“Operațiuni impozabile

ART. 126

...

(3) Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132¹:

a) o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de derogarea prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul său membru, și căreia nu i se aplică prevederile art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau unui montaj sau ale art. 132 alin. 2) cu privire la vânzările la distanță;

...

Achizițiile intracomunitare de bunuri

ART. 130¹

(1) Se consideră achiziție intracomunitară de bunuri obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor.

...

Locul achiziției intracomunitare de bunuri

ART. 132¹

...

(2) În cazul achiziției intracomunitare de bunuri, prevăzută la art. 126 alin. (3) lit. a), dacă cumpărătorul îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară, conform alin. (1), locul respectivei achiziții intracomunitare se consideră în statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA.

...

Baza de impozitare pentru achizițiile intracomunitare

ART. 138¹

(1) Pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, prevăzute la art. 130¹ alin. (1), baza de impozitare se stabilește pe baza aceluiași elemente utilizate ... pentru determinarea bazei de impozitare în cazul livrării aceluiași bunuri în interiorul țării. În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, conform art. 130¹ alin. (2) lit. a), baza de impozitare se determină în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit. C).

...

Persoana obligată la plata taxei pentru achiziții intracomunitare

ART. 151

Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.

...

Declarația recapitulativă

ART. 156⁴

(2) Fiecare persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153 și 153¹, trebuie să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare unui trimestru calendaristic, o declarație recapitulativă privind achizițiile intracomunitare, conform modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, care va cuprinde următoarele informații:

a) suma totală a achizițiilor intracomunitare de bunuri, pe fiecare furnizor, pentru care această persoană impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 151, și pentru care exigibilitatea taxei a intervenit în trimestrul calendaristic respectiv;

b) suma totală a achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul unei operațiuni triunghiulare, pentru care furnizorul a desemnat persoana impozabilă beneficiară drept persoană obligată la plata taxei, în conformitate cu prevederile art. 150 alin. (1) lit. e).

(3) Declarațiile recapitulative se depun numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru astfel de operațiuni.

...
(2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată ... va evidenția în decontul ... atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, ..., taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, ... ”.*

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca in cazul achizitiilor intracomunitare de bunuri pentru care cumparatorul comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare T.V.A. emis de autoritatile statului membru ale cumparatorului, furnizorul de bunuri realizeaza o livrare de bunuri in regim normal de taxa, iar cumparatorul bunurilor realizeaza o achizitie intracomunitara de bunuri care este taxabila in statul membru in care are loc achizitia, iar acesta este obligat la plata taxei aferente achizitiei.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca S.C. X S.R.L. Braila, in perioada 2007 - 2008 a efectuat achizitii intracomunitare de autoturisme second - hand de la furnizori din Comunitate, respectiv din Germania si din Luxemburg, comunicand furnizorilor din statele membre ale U.E. codul valabil de inregistrare T.V.A. emis de autoritatile romane, dar fara a aplica, conform prevederilor legale, taxa pe valoarea adaugata la revanzarea acestor autoturisme second - hand pe piata interna, si fara a intocmi si depune la organele fiscale competente, declaratia recapitulativa privind achizitiile intracomunitare de bunuri.

De asemenea, D.G.F.P. Judetul Braila mai constata si ca, la momentul achizitiei intracomunitare de autoturisme second - hand efectuata de S.C. X S.R.L. Braila, furnizorii din Germania si Luxemburg, care efectuau o livrare intracomunitara de bunuri, odata cu primirea codului valabil de inregistrare T.V.A. al cumparatorului, si-au indeplinit obligatia de declarare a acestor livrari, motiv pentru care S.C. X S.R.L. Braila, care nu si-a indeplinit aceasta obligatie, figura cu diferente negative, pe fiecare trimestru din anul 2007 si pe trimestrul I 2008, in “Lista neconcordantelor constatate intre informatiile raportate prin VIES si cele declarate de contribuabil prin declaratia recapitulativa”.

Pe cale de consecinta, in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul unei taxe pe valoarea adaugata colectata suplimentar, in suma de _ lei, asupra veniturilor obtinute de S.C. X S.R.L. Braila din revanzarea autoturismelor achizitionate intracomunitar.

Nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei precum ca operatiunii de revanzare a autoturismelor second - hand i se aplica regimul special de scutire si nu regimul normal de taxa, motivat de faptul ca odata cu comunicarea catre furnizorii din Germania si din Luxemburg a unui cod valabil de inregistrare T.V.A., acestia au efectuat o livrare intracomunitara de bunuri scutita de taxa, iar S.C. X S.R.L. Braila a realizat o achizitie intracomunitara de

bunuri, taxabila in Romania, astfel incat la revanzarea autoturismelor achizitionate intracomunitar, nu i se pot aplica prevederile referitoare la regimul special de taxa.

Privind achizitionarea unui autoturism second - hand in regim special de taxa, in drept sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum:

“Operațiuni impozabile

ART. 126

...

(8) Nu sunt considerate operațiuni impozabile în România:

...

c) achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și de antichități, în sensul prevederilor art. 152², atunci când vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112, sau vânzătorul este organizator de vânzări prin licitație publică, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor, conform regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 112; ”.

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca achizitiile de bunuri second - hand care au fost taxate in statul membru de unde sunt furnizate, sunt operatiuni neimpozabile in Romania, deci nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in conditiile in care S.C. X S.R.L. Braila a achizitionat, in luna 2007, un autoturism second - hand din Germania, pentru care a platit pretul de achizitie, in suma de _ Euro, inclusiv T.V.A. in suma de _ Euro, operatiunea efectuata de societatea comerciala nu este o operatiune impozabila in Romania, motiv pentru care taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa in mod eronat de societatea comerciala pe baza facturii externe emise de furnizorul din Germania.

Pe cale de consecinta, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a sumei de _ lei reprezentand T.V.A. aferenta achizitiei unui autoturism second - hand taxata in statul membru furnizor, respectiv in Germania.

Nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei precum ca la achizitia intracomunitara la care avea inscrisa in factura externa valoarea T.V.A. pe care a si platit-o efectiv, operatiunea fiind si impozabila in Romania, avea pe deplin dreptul de deducere a taxei, deoarece, conform prevederilor legale aplicabile in speta, operatiunea de achizitie intracomunitara de bunuri second - hand care au fost taxate in statul furnizor, nu este o operatiune impozabila in Romania, motiv pentru care nici taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura externa, nu poate fi dedusa.

Privind bunurile de natura obiectelor de inventar, in drept sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:

“ Dreptul de deducere

ART. 145

...

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; ”.

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca S.C. X S.R.L. Braila a achizitionat in luna _ 2005 o serie de bunuri de natura obiectelor de inventar, respectiv mobilier de bucatarie, semineu si hota, pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de _ lei.

Astfel, avand in vedere ca obiectul de activitate al societatii comerciale este activitatea de comert, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca bunurile de natura obiectelor de inventar, respectiv mobilier de bucatarie, semineu si hota achizitionate de societatea comerciala nu au putut fi utilizate de aceasta pentru obtinerea de venituri impozabile, astfel incat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unor bunuri ce nu au fost utilizate de S.C. X S.R.L. Braila in folosul operatiunilor sale taxabile, nu poate fi dedusa de aceasta.

Pe cale de consecinta, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere T.V.A. in suma de _ lei, aferenta achizitionarii mobilierului de bucatarie, semineului si hotei.

Nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei ca bunurile de natura obiectelor de inventar, respectiv mobilier de bucatarie, semineu si hota sunt utilizate in scopul operatiunilor taxabile ale societatii, deoarece nu a demonstrat cum un bun ca semineul sau hota poate fi utilizat in scopul obtinerii de venituri din activitatea de comert cu ridicata sau comert cu autovehicule.

Privind conditiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, in drept sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

...

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri:

1. să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 155¹ alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea; ”.

Totodata, in speta sunt aplicabile si prevederile art.8 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia limba oficiala in administratia fiscala este limba romana, iar documentele justificative trebuie sa fie insotite de traduceri in limba romana certificate de traducatori autorizati.

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitiile intracomunitare, persoana impozabila trebuie sa detina o factura legal intocmita.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca in mod eronat S.C. X S.R.L. Braila a dedus taxa pe valoarea adaugata fara sa detina un document legal intocmit pentru exercitarea acestui drept, si ca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere suma de _ lei.

Nu poate fi retinut, in solutionarea favorabila a cauzei, documentul depus de contestatoare in sustinerea motivarii sale, avand in vedere ca in scrisul a fost depus, in sustinere, la dosarul cauzei, intr-o limba straina, fara nici un indiciu in scris pe document din care sa rezulte faptul ca in baza lui contestatoarea a efectuat inregistrarea in evidenta contabila.

Privind prestarile de serviciu, in drept sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum:

*“Sfera de aplicare a dreptului de deducere
ART. 145*

...

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

a) operațiuni taxabile; ”

Totodata, potrivit prevederilor pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in cazul prestarilor de servicii acestea trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului, prestarea efectiva a serviciilor justificandu-se prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate.

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca pentru justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata in cazul prestarilor de servicii, persoana impozabila trebuie sa

dovedeasca ca aceste servicii au fost efectiv prestate, respectiv sa dovedeasca prin situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, dupa caz, ca serviciile facturate, in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere, sunt in concordanta cu obligatiile prevazute in contract.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca, pe de o parte, intre S.C. X S.R.L. Braila si S.C. Z S.R.L. Braila s-a incheiat contractul de prestari servicii din data de 2007 care nu cuprinde date referitoare la tarifele percepute pentru fiecare tip de serviciu ce va fi prestat, si nu cuprinde defalcarea cheltuielilor pe intreaga perioada de desfasurare a lucrarilor. Pe de alta parte facura fiscala pentru care S.C. X S.R.L. Braila a procedat la deducerea T.V.A. in suma de _ lei nu a avut la baza emiterii ei o situatie de un raport de lucru sau un studiu de fezabilitate care sa justifice legalitatea facturarii si implicit a deducerii taxei pe valoarea adaugata.

Pe cale de consecinta, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au procedat la neacceptarea la deducere a sumei de _ lei.

Referitor la suma de _ lei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca suma de _ lei reprezinta T.V.A. de plata in luna 2005, inscrisa de S.C. X S.R.L. Braila in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru luna _ 2005, depus in termenul legal la organul fiscal teritorial sub nr._/2005.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca, in mod eronat, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii comerciale o diferenta suplimentara de T.V.A. in suma de _ lei, atat timp cat agentul economic si-a indeplinit obligatia de a depune, in termenul legal, decontul de taxa pe valoarea adaugata la organul fiscal teritorial.

Fata de cele mai sus retinute, contestatia S.C. X S.R.L. Braila formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 se priveste ca **neintemeiata** pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand T.V.A stabilita suplimentar si _ lei reprezentand accesorii aferente T.V.A si urmeaza a se respinge ca atare, iar contestatia pentru suma de _ lei reprezentand T.V.A stabilita suplimentar se priveste ca **intemeiata** si urmeaza a se **admite** ca atare, cu consecinta anularii partiale a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 pentru aceasta suma.

Pentru cele ce preced si in temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 si art.216 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea ca nemotivata si neintemeiata a contestatiei nr._/2008 formulata de S.C. X S.R.L. Braila cu sediul in Braila str._ nr._ bl._ parter, in contradictoriu cu Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand diferenta de impozit pe profit si _ lei reprezentand accesorii aferente diferentei de impozit pe profit, stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008.

2. Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. Braila pentru suma de _ lei reprezentand impozit pe profit.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. _ S.R.L. Braila pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand T.V.A stabilita suplimentar si _ lei reprezentand accesorii aferente T.V.A., stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008.

3. Admiterea ca intemeiata a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. Braila pentru suma de _ lei reprezentand diferenta T.V.A. Si anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, pentru aceasta suma.

In temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prezenta decizie de solutionare este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, respectiv la Tribunalul Braila, potrivit art.218 alin.(2) din acelasi act normativ, in termen de 6 luni de la data comunicarii.