



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Natională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R SA Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr. ... din ...2009 asupra contestației formulate SC R SA, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. ... din2009 .

Contestația are ca obiect suma de lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. ... din2009 și raportul de inspecție fiscală nr..../...2009, anexa la aceasta, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicată la data de ...2009 potrivit confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- .. lei impozit pe profit ;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- ... lei diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată rămasă de plată.

Totodată petenta nu este de acord cu măsura de nerambursare a taxei pe valoare adăugată în suma de LEI.

Contestația este semnată, fiind confirmată cu ștampila SC R SA.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC R SA, înregistrată sub nr. ... din2009 .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă Decizia de impunere nr. ... din2009 și raportul de inspecție fiscală nr. .../....2009, anexa la aceasta, motivând următoarele :

În ceea ce privește impozitul pe profit

Petenta susține că organele de inspecție fiscală în mod nelegal au procedat la aplicarea greșită a dispozițiilor legale cu consecința diminuării pierderii fiscale și stabilirii în sarcina sa a unui impozit suplimentar de plată considerând nejustificat ca

pentru anumite cheltuieli nu a respectat disp. art. 19,21 si 24 din Legea 571/2003 cu modificarile ulterioare, pe care le citeaza, dispozitiile OMFP 1752/2005, respectiv Sectiunea VII din OMFP 1752/1005, pct. 7.11 Evaluarea la data intrarii in entitate , art 53 alin (1) si (2) ; art.55 alin (1) - (4) ; art.124 alin 1) si (2); art.125 alin (1) si (2) , pct. 7.10.1 Venituri, cu articolele 209 alin (1) - (3) ; art.212 alin (1) - (3) ; art.215 alin (1) si (2), pe care de asemenea le citeaza si ale HGR 44/2004.

Petenta arata ca transpunind aceste dispozitii asupra documentelor verificate de organul de inspectie fiscala, se poate observa cu certitudine faptul ca nu a incalcat legislatia fiscala aceasta fiind aplicata eronat de organele de control.

In ceea ce priveste majorarile de intirziere petenta sustine ca anulind obligatia stabilita suplimentar, urmeaza ca si acestea sa fie anulate fiind accesorii ale creantei principale.

In ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala a aplicat eronat dispozitiile art. 134 si 134 ^1 din Legea 571/2003 , cu modificarile ulterioare , pe care le citeaza.

Petenta arata astfel, ca potrivit acestor dispozitii faptul generator in cazul sau a intervenit la data la care s-a realizat transferul titlului de proprietate de la ea la cumparator, adica la data la care s-a emis factura si cumparatorul a achitat pretul, data care este ulterioara intrarii in vigoare a dispozitiilor OUG 200/2008, situatie in care emiterea facturilor cu cota redusa de 5 % este legala.

Fata de considerentele prezentate, in concluzie petenta solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a actelor administrativ fiscale atacate, cu consecinta exonerarii sale de la plata sumelor contestate dispunind totodata rambursarea TVA in cuantum de lei.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC R SA are sediul în loc. Rm.Vâlcea, str.R., nr..., județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../1994, CUI nr. RO

Urmare solicitarii rambursarii soldului sumei negative de TVA prin decontul aferent lunii ianuarie 2009, societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale generale asupra modului de constituire, evidentiere, declarare si virare a impozitelor, taxelor si contributiilor datorate bugetului consolidat al statului, materializata prin decizia de impunere nr. .. /...2009 si raportul de inspectie fiscala nr./.....2009, din care rezulta urmatoarele :

Impozitul pe profit, a fost verificat pe perioada 01.10.2007 - 30.09.2008, in temeiul dispozitiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal, Legii 343/2006, HGR 44/2004; Legea 82/1991 rep a contabilitatii si OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare, constatandu-se urmatoarele :

Pentru anul 2007, pierderea fiscala stabilita de operatorul economic pe perioada 01.10.2007-31.12.2007 in suma de lei a fost diminuata cu suma de .. lei astfel :

- ... lei reprezinta c/val lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivul " casa Pesceana ", constind in cheltuieli cu munca vie, ce trebuiau inregistrate in productia de lucrari si servicii neterminate, stabilite la data de 30.09.2007 prin raportul de inspectie fiscala anterior, neluate in calcul de operatorul economic la calculul profitului impozabil, cu incalcarea prevederilor sectiunii 7 " Reguli de evaluare " pct.7.3 " Active circulante " pct. 7.3.2" Stocuri " , pct.125 alin (1) lit h , pct. 7.10.1 " Venituri " , pct. 209 alin1,2,3 , pct.211 lita, pct.212 alin1 litb si alin 2 , pct 215 alin (2) din OMFP 1752/2005 si ale art19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- lei , reprezinta venituri din productia de imobilizari aferente obiectivelor de investitii realizate in regie proprie, constatate de inspectia fiscala prin luarea in calcul a cheltuielilor cu munca vie, stabilita la 30.09.2007, prin raportul de inspectie anterior.

Operatorul economic a inclus in valoarea imobilizarilor in curs cont 231 "Imobilizari corporale in curs " numai valoarea materialelor de constructii utilizate la constructia sau modernizarea obiectivelor de investitii, asa cum s-a consemnat in raportul de inspectie fiscala anterior, contrar dispozitiilor sectiunii 7 " Reguli de evaluare "pct. 7.1 " Reguli de evaluare ", pct.52, pct2, pct.7.2 " Active imobilizate " pct.7.2.3 " Imobilizari corporale ", pct.95 alin 1,2 si 3, pct.7.10.1 " Venituri " pct.209 alin 1 si 2 , pct. 211 lit a si pct.212 lit c din OMFP 1752/2005, precum si dispozitiile art 19 alin 1 si ale art.24 alin3 lit d din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare

- lei, reprezinta diferenta cheltuielii cu amortizarea pentru spatiile situate in Rm. Valcea, inregistrata in luna dec 2007 (pentru intreg anul 2007), stabilita ca nedeductibila de organul de inspectie fiscala,conform anexei1, pag 1-5, intrucit operatorul economic nu a calculat amortizarea lunara si respectiv anuala pentru aceste spatii luind in calcul o durata normala de utilizare de 10 ani si respectiv 20 de ani in loc de 30 si respectiv 40 de ani, cit fusese stabilita prin raportul de expertiza intocmit la data de 31.12.2006 cu ocazia reevaluarii mijloacelor fixe, incalcandu-se prevederile art. 19 alin1, art.21 alin.1 si 3 lit.i din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HGR 44/2004 pentru aprobarea NM de aplicare a Legii 571/2003, art.6 alin1 din Legea 82/1991 a contabilitatii rep cu modificarile si completarile ulterioare, pct.45 din OMF 1752/2005, CAP 2, sectiunea 6

Pentru perioada 01.01.2008 - 30.09.2008

a) operatorul economic nu a evidentiat in contabilitate la data de 30.09.2008 impozitul pe profit calculat conform registrului de evidenta fiscala in suma de ... lei , nu l-a declarat si achitat la organul fiscal teritorial, contrar prevederilor art.82 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep la 31 iulie 2007 , art.19 alin1 din Legea 571/2003 rep cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HGR 44/2004 de aprobare a NM de aplicare a Legii 571/2003 , art.6 alin(1) si (2) din Legea82/1991 a contabilitatii rep la data de 18.06.2008, pct.12 din OUG 106/2007 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 , referitor la art.34 alin.1 lit b din aceasta

b) organul de inspectie fiscala a majorat profitul impozabil stabilit de operatorul economic, **cu suma de ... lei** astfel :

In luna martie 2008, operatorul ec a inregistrat in evidenta contabila prin art 6583=471, prestari servicii neefectuate de catre SC RT SRL in suma de ... lei pe care nu le-a luat in calcul ca nedeductibile la stabilirea profitului impozabil contrar prevederilor art. 19 alin (1) si art.21 alin (4) lit f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12 din HGR44/2004 de aprobare a NM de aplicare a Legii 571/2003

c) operatorul economic nu a luat in calcul la stabilirea profitului impozabil din perioada 01.01.2008 - 30.09.2008 veniturile neimpozabile in suma de ..., reprezentind venituri din vnzarea in luna februarie 2006 a 2 terenuri catre SC C SA care au fost impozitate de organul de inspectie fiscala in anul 2006 , conform raport de inspectie fiscala anterior(nr. 15130/19.03.2008, cap. III, pct.1, impozit pe profit pe anul 2006) Organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile pct.8 din Legea 343/2006 de modificare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal , art.20 lit c.

d) suma de ... lei, reprezentind diferenta dintre pierderea fiscala stabilita de operatorul economic la 31.12.2007 in suma de ... lei si cea stabilita de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei, in temeiul art.26 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, pentru perioada 01.01.2008 - 30.09.2008 s-a stabilit un profit impozabil suplimentar in suma de ... lei, caruia ii corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de .. lei, a carui calcul este prezentat in anexa1, pag 1- 7, din care :

- ... lei, impozit pe profit calculat in registrul de evidenta fiscala, neinregistrat in contabilitate si nedeclarat la organul fiscal teritorial;

- lei, impozit pe profit stabilit ca urmare a diminuarii pierderii fiscale stabilita de operatorul economic la 31.12.2007 .

Pentru debitele suplimentare, au fost calculate majorari de intirziere pina la data de 03.04.2009, conform prevederilor art.119 si 120 din OG 92/2003 rep in suma totala de .. lei avindu-se in vedere si prevederile pct.22 , referitor la art.34 din Legea 343/2006 , pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 si pct.12, referitor la art.34 alin1 lit b din OUG 106/04.10.2007 de modificare a aceluiasi act normativ.

Taxa pe valoare adaugata, a fost verificata pe perioada 01.02.2008 - 31.01.2009 in temeiul dispozitiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal si ale NM de aplicare a acesteia, aprobate de HGR 44/2004, Legea 346/2006, HGR 1861/2006 si ale OMFP 155/31.01.2007 pentru aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii montaj prevazute la art.160 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, constatindu-se urmatoarele :

In perioada 01.02.2008 - 31.01.2009, operatorul economic a inregistrat in evidenta contabila TVA de plata totala in suma de ... lei, a declarat lei si a virat suma totala de lei, rezultind un debit suplimentar in suma de **lei** (... - lei), urmare nerespectarii prevederilor art.82 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep in iulie 2007. Pentru debitul suplimentar astfel stabilit s-au calculat majorari de intirziere de ... lei conform art 119 si 120 din acelasi act normativ.

In urma verificarii efectuate, s-a stabilit totodata un debit suplimentar in suma de .. **lei** astfel :

- ... **lei**, reprezinta TVA deductibila aferenta bunurilor folosite la realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere pentru care trebuie efectuata ajustare conform legii (anexa 2 pag77) incalcindu-se dispozitiile pct.119 din Legea 343/2006 de modificare a art.149 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

- ... **lei**, reprezinta TVA colectata ca urmare a stornarii in luna decembrie 2008 a TVA aferenta avansurilor regularizate in suma de 59.186 lei (aferente per. de pina la 31.12.2007) si nu in suma de ... lei cum se stabilise prin raportul de inspectie fiscala anterior, organele de inspectie fiscala constatind stornarea nejustificata a sumei de.. lei .

- ... **lei**, reprezentind diferenta cota TVA aferenta vinzarilor a 5 apartamente (din cele 11 vindute in perioada oct-dec2000) din imobilul situat in comuna Bujoreni, str. Muzeului, nr. 79, pentru care operatorul economic a colectat TVA in cota redusa de 5% si nu de 19 % cit era corect

Organele de inspectie fiscala au apreciat astfel ca operatorul economic a aplicat in mod eronat prevederile OUG 200/2008 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, intrucit acest act normativ a intrat in vigoare la data de 15.12.2008, ulterior incheierii contractelor de vinzare/cumparare a celor 5 apartamente , iar exigibilitatea TVA intervenea la data la care au fost indeplinite formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vinzator la cumparator, respectiv luna oct 2008 cind au fost incheiate aceste contracte.

De asemenea, s-a apreciat ca in mod eronat operatorul economic a procedat in luna ianuarie 2009 la regularizarea cotei de TVA de la 19 % la 5 %, intrucit intre data

incasarii avansurilor si data livrării bunurilor (anterioara datei de 15.12.2008) nu s-a schimbat cota de TVA, incalcandu-se in acest fel dispozitiile legale ale : Art. III din OUG200/2008, pct.97 , pct.98, pct.107 si pct.135 din Legea 343/2006,

-... lei, reprezentind TVA colectata suplimentar ca urmare a neinregistrării in contabilitate a contractului de vnzare cumparare nr..../....2009 in valoare totala de ... lei, nu s-a inregistrat in contabilitate si respectiv nu s-a colectat TVA , si astfel organele de inspectie fiscal au stabilit o TVA aferenta in suma de ... lei, in conf cu prevederile art.23 alin (9) din HGR 1618/2008 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de HGR 44/2004 si prevederile OUG 200/2008 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003.

Conform balantei de verificare intocmita la data de 31.01.2009, operatorul economic figureaza cu sold TVA de recuperat in suma de lei ron, din care acesta a solicitat prin decont restituirea numai a sumei de lei, care a fost diminuata de organele de inspectie fiscala cu debitul suplimentar in suma de ... lei, rezultind o TVA de plata suplimentara ramasa de plata in suma de..... lei, pentru care s-au calculat accesorii in suma de lei.

II. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea este investita sa se pronunte daca suma de .. lei reprezentind impozit pe profit, majorari aferente impozit pe profit si taxa pe valoare adaugata stabilita de organele de inspectie fiscala este legal datorata de SC R SA.

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei

1. *In fapt*, la data de 31.12.2007, operatorul economic a stabilit pierdere fiscala in suma de ... lei, ce a fost diminuata de organele de inspectie fiscala cu suma totala de ... lei, stabilindu-se o pierdere fiscala la finele anului 2007 in suma de ... lei.

2. Pe perioada 01.01.2008 - 30.09.2008 s-a stabilit un profit impozabil suplimentar in suma de ... lei, cu un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, din care :

- lei, impozit pe profit calculat in registrul de evidenta fiscala, neinregistrat in contabilitate si nedeclarat la organul fiscal teritorial;

- ... lei, impozit pe profit stabilit ca urmare a diminuarii pierderii fiscale stabilita de operatorul economic la 31.12.2007 .

In contestatia formulata, petenta sustine ca transpunind dispozitiile legale invocate de organele de inspectie fiscala, *pe care le citeaza*, asupra documentelor verificate de organul de inspectie fiscala, se poate observa cu certitudine faptul ca nu a incalcat legislatia fiscala aceasta fiind aplicata eronat de organele de control.

1.1. Referitor la suma de ... lei cu care a a fost diminuata pierderea fiscala inregistrata de petenta la data de 31.12.2007

a) *Relativ la masura de stabilire a veniturilor de exploatare aferente productiei in curs de executie corespunzatoare cheltuielii cu munca vie nereflectata de agentul economic in investitia efectuata la obiectivul Casa Pesceana " la data de 30.09.2007, in suma de ... lei*

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../.....2008 si raportul de inspectie fiscala nr. .../...2008, anexa la aceasta, care a vizat impozitul pe profit datorat de SC R SA la data de

30.09.2007, s-a stabilit ca suma de .. lei ce reprezinta c/val lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivul " casa Pesceana " si "casa Lac" constind in cheltuieli cu munca vie, trebuiau inregistrate in productia de lucrari si servicii neterminate.

Astfel, asa cum rezulta din anexa 1 pag 10 la raportul de inspectie fiscala nr. .../19.03.2008 incheiat anterior, cheltuielile cu munca vie, inregistrate de SC R SA in perioada 01.01.2005 - 30.09.2007 au fost in cuantum de .. lei ron.

Potrivit datelor inscrise in anexa1 pag11 bis , s-a stabilit ca sumele reflectate la data de 30.09.2007 in ct.231.5 investitii Casa Lac in suma totala de .. lei si 231.2 investitii Casa Pesceana in suma de lei, reprezinta o pondere de 47,11 % si respectiv 5,48 % fata de total investitie inregistrata de .. lei si respectiv ... lei.

Luind in considerare, ponderea investitiei realizata la cele doua obiective in anul 2007 fata de nivelul total al investitiei inregistrata in perioada 2005 - 30.09.2007 , de 52,59 % (47,11+ 5,48) raportata la cheltuielile cu munca vie inregistrate de operatorul economic in aceiasi perioada de ... lei, a rezultat aferent perioadei 01.01.2007-30.09.2007, **ca nivelul cheltuielii cu munca vie este de .. lei din care .. lei aferent obiectivului Casa Pesceana si .. lei aferent obiectivului Casa Lac.**

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca au fost incalcate prevederile OMFP 1752/2005 si ale art19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si au dispus masura majorarii bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma de ... lei (in componenta de mai sus)

La data de 29.04.2008 si respectiv 13.05.2008, sub nr. ... si nr. .. SC R SA a exercitat calea administrativa de atac impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../.....2008 si raportul de inspectie fiscala nr. .../.....2008, anexa la aceasta, sub forma contestatiei, ce a fost solutionata prin decizia nr. .../.....2008.

Pe fond, relativ la cheltuielile cu munca vie in suma de ... lei, incluse in cheltuielile totale cu munca vie aferenta ambelor obiective de investitii, in suma totala de ... lei, omise a fi inregistrate la obiectivele de investitii " casa Pesceana " si "casa Lac" si respectiv in productia de lucrari si servicii neterminate, neinregistrandu-se venitul corespunzator acestora : potrivit considerentelor retinute la pct. C al CAP. II din decizia de solutionare nr..../.....2008, DGFP Valcea s-a pronuntat in sensul respingerii contestatiei ca neintemeiata.

Asadar, in speta, cauza supusa solutionarii este daca diferenta de venituri din exploatare in suma de ... lei aferente obiectivului de investitii Casa Pesceana, stabilita cu ocazia verificarii anterioare la data de 30.09.2007, trebuia luata in considerare la stabilirea bazei impozabile de stabilire a impozitului pe profit la data de 31.12.2007, in conditiile in care petenta nu a inregistrat venitul pina la finele anului fiscal 2007.

In drept, art.19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza :

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Raportat la legea fiscala, profitul impozabil ca regula generala se stabileste ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, *dintr-un an fiscal*.

Cum pina la finele anului 2007, petenta facturase numai lucrari de constructii montaj aferente obiectivului de investitii Casa Lac, creind astfel numai venitul

corespunzator acesteia, diferenta de venituri constatata de organele de inspectie fiscala la obiectivul Casa Pesceana in suma de ... lei cu ocazia verificarii anterioare, trebuia avuta in vedere de catre petenta la stabilirea obligatiei in contul impozitului pe profit potrivit regulii generale de stabilire a acestuia precizata anterior.

Asadar, avind in vedere regula generala de stabilire a profitului impozabil, cumulat pe intreg anul fiscal, se retine ca justificata masura de majorare a bazei impozabile la data de 31.12.2007 cu veniturile corespunzatoare cheltuielii cu munca vie in suma de ... lei omise a fi inregistrate de petenta, dispusa de organele de inspectie fiscala.

b) Relativ la suma de ... lei reprezentind venituri din productia de imobilizari aferente obiectivelor de investitii realizate in regie proprie, constatate de inspectia fiscala prin luarea in calcul a cheltuielilor cu munca vie, stabilita la 30.09.2007, prin raportul de inspectie anterior.

Cauza supusa solutionarii este daca petenta avea obligatia sa inregistreze venituri din productia de imobilizari corporale aferente obiectivelor de investitii in regie proprie, corespunzator cheltuielilor cu munca vie (salarii) omise a fi inregistrate in costul investitiei neterminata de catre operatorul economic.

In fapt, operatorul economic a inclus in valoarea imobilizarilor in curs cont 231 "Imobilizari corporale in curs " numai valoarea materialelor de constructii utilizate la constructia sau modernizarea obiectivelor de investitii, fara a inregistra si veniturile **in suma de ... lei** din productia de imobilizari aferente obiectivelor de investitii realizate in regie proprie, corespunzator cheltuielilor cu munca vie.

In drept, speta isi gaseste solutionarea in prevederile Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate de OMF nr. 1752/17.11.2005 care prevad:

SECTIUNEA 7 REGULI DE EVALUARE

7.1. REGULI GENERALE DE EVALUARE

52. - Elementele prezentate în situatiile financiare anuale se evalueaza, în general, pe baza principiului costului de achizitie sau al costului de productie. [...]

7.1.1. Evaluarea la data intrarii în entitate

53. - (1) La data intrarii în entitate, bunurile se evalueaza si se înregistreaza în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabileste astfel:[...]

b) la cost de productie - pentru bunurile produse în entitate;

55. - (1) Costul de productie al unui bun cuprinde costul de achizitie a materiilor prime si materialelor consumabile si cheltuielile de productie direct atribuibile bunului.

(2) Costul de productie sau de prelucrare al stocurilor, precum si costul de productie al imobilizarilor cuprind cheltuielile directe aferente productiei, si anume: materiale directe, energie consumata în scopuri tehnologice, manopera directa si alte cheltuieli directe de productie, precum si cota cheltuielilor indirecte de productie alocata în mod rational ca fiind legata de fabricatia acestora.

7.2. ACTIVE IMOBILIZATE

7.2.3. Imobilizari corporale

95. - (1) Imobilizarile corporale în curs de executie reprezinta investitiile neterminata efectuate în regie proprie sau în antrepriza. Acestea se evalueaza la costul de productie sau costul de achizitie, dupa caz.

(2) Imobilizarile corporale în curs de executie se trec în categoria imobilizarilor finalizate dupa receptia, darea în folosinta sau punerea în functiune a acestora, dupa caz.

(3) Costul unei imobilizari corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleasi principii ca si pentru un activ achizitionat. Astfel, daca entitatea produce active similare, în scopul comercializarii, în cadrul unor tranzactii normale, atunci costul activului este de obicei acelasi cu costul de construire a acelui activ destinat vânzarii. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuiala reprezentând rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum si pierderile care au aparut în cursul constructiei în regie proprie a activului nu sunt incluse în costul activului.

7.10.1. Venituri[...]

209. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activitati curente, cât si câstigurile din orice alte surse.

(2) Activitatile curente sunt orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora.

211. - Contabilitatea veniturilor se tine pe feluri de venituri, dupa natura lor, astfel: a) venituri din exploatare;[..]

212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:[...]

c) venituri din productia de imobilizari, reprezentând costul lucrarilor si cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însasi, care se înregistreaza ca active imobilizate corporale si necorporale;[..]

Potrivit reglementarilor legale mai sus mentionate , se retine ca la data intrarii în entitate, bunurile se evalueaza si se înregistreaza în contabilitate la valoarea de intrare, care in cazul bunurilor produse în entitate, reprezinta costul de productie.

Costul de productie al unui bun cuprinde costul de achizitie a materiilor prime si materialelor consumabile si cheltuielile de productie direct atribuibile bunului, respectiv :cheltuielile directe aferente productiei (materiale directe, energie consumata în scopuri tehnologice, manopera directa si alte cheltuieli directe de productie) precum si cota cheltuielilor indirecte de productie alocata în mod rational ca fiind legata de fabricatia acestora.

Imobilizarile corporale în curs de executie reprezinta si investitiile neterminata efectuate în regie proprie, care se evalueaza la costul de productie .

Totodata, costul lucrarilor si cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însasi, care se înregistreaza ca active imobilizate corporale, reprezinta venituri din productia de imobilizari, ce fac parte din veniturile din exploatare.

Art. 19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal stipuleaza totodata ca:

" (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Art.24 alin (3) lit d din acelasi act normativ stipuleaza ca : "(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix:"

Astfel, coroborind reglementarile legale susmentionate se retine ca si investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix, efectuate cu mijloace proprii intra in categoria imobilarilor corporale, incluzind si imobilarile corporale in curs de executie.

Aceste investitii (inclusiv cele neterminate) efectuate in regie proprie se inregistreaza in contabilitate la cost de productie, ca active imobilizate corporale denumite si mijloace fixe si respectiv, dupa caz ca active necorporale denumite si imobilizari nemateriale sau active intangibile precum: cheltuieli de cercetare-dezvoltare, concesiuni, brevete si licente, fond comercial etc) si reprezinta totodata un cistig /venit pentru entitate care se inregistreaza in veniturile din productia de imobilizari.

Drept urmare, raportat la legea fiscala, respectiv dispozitiile art.19 alin1 dinCodul fiscal care prevede ca profitul impozabil ca regula generala se stabileste ca diferenta între *veniturile realizate din orice sursa* si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, *dintr-un an fiscal*, **cum veniturile din productia de imobilizari, reprezinta venituri din exploatare, acestea trebuiesc luate in considerare la stabilirea profitului impozabil din anul fiscal la care se refera.**

Totodata, avind in vedere faptul ca profitul impozabil se stabileste cumulat pe intreg anul fiscal, se retine ca diferenta de venituri in suma de lei, neinregistrata in contabilitate pina la finele anului fiscal de catre petenta, este impozabila la perioada la care se refera, care potrivit legii fiscale este **anul fiscal**.

Mai mult decit, atit, organele de solutionare constata, ca desi suma de ... lei reprezentind venituri din productia de imobilizari aferente obiectivelor de investitii realizate in regie proprie, constatate de inspectia fiscala prin luarea in calcul a cheltuielilor cu munca vie, a fost stabilita la 30.09.2007, prin raportul de inspectie anterior nr. .../19.03.2008 si respectiv decizia nr.../21.03.2008, cu ocazia contestatiei formulate la data de 29.04.2008 si respectiv 13.05.2008 inregistrata sub nr. ... si respectiv sub nr., petenta nu a contestat si aceasta masura.

Drept urmare, avind in vedere considerentele precizate anterior contestatia formulata la acest capat de cerere apare ca neintemeiata.

c) *Relativ la masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielii in suma de ... lei, reprezentind amortizare inregistrata in luna dec 2007 aferenta spatiilor situate in Rm. Valcea, str. R. nr. ..., str G-ral Magheru, bl. VI si G. S. nr.5*

Cauza supusa solutionarii este daca operatorul economic poate beneficia de deductibilitatea cheltuielii cu amortizarea inregistrata in evidenta contabila, in

conditiile in care la stabilirea amortizarii anuale nu a tinut cont de valoarea de intrare reevaluată precum și de duratele normale de utilizare, stabilite prin raportul de expertiza întocmit la data de 31.12.2006 cu ocazia reevaluării mijloacelor imobile aflate în patrimoniu .

In fapt, la data de 31.12.2006, operatorul economic și-a reevaluat mijloacele fixe aflate în patrimoniu, din str R. nr.14, str.G. M., bl. VI și Str. G. S. nr. 7, întocmindu-se în acest sens raportul de expertiza de către exp.evaluator Covrescu Valerian, existent în copie la dosarul cauzei din care rezultă următoarele :

- valoarea reevaluată a celor trei spații este în sumă de .. lei , respectiv .. lei, .. lei și .. lei,
- durata normală de utilizare este de 40 de ani, 30 de ani și 30 ani,
- amortizare anuală de ... lei (..., și).

Fără să țină cont de cele consemnate în raportul de evaluare, operatorul economic a înregistrat în contabilitate Spațiul aflat în str.G. M., bl. VI la o valoare reevaluată mai mică respectiv la valoarea de ... lei .

Totodată, fără a ține seama de durata normală de utilizare stabilită prin același raport de expertiza, la stabilirea amortizării anuale operatorul economic a avut în vedere alte durate normale de utilizare respectiv 25 de ani, 10 ani și 10 ani, înregistrând o amortizare anuală de lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea anuală a amortizării, potrivit duratei normale de utilizare stabilită cu ocazia reevaluării mijloacelor fixe ,de 40 de ani și respectiv 30 de ani, *este în sumă de ... lei*, stabilind o diferență în sumă de ... lei ce au considerat-o cheltuiala nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

In drept, speta își găsește soluționare în următoarele dispoziții legale :

Art. 19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal stipulează totodată ca:

" (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. 21 "Cheltuieli" din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare , alin (1) , (3) lit. i 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.[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:[...] i) amortizarea, în limita prevăzută la [art. 24;](#)"

Art. 24 "Amortizarea fiscală" din același act normativ alin (1) , (7) și (22) precizează :

"(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]

(7) În cazul metodei de amortizare liniara, amortizarea se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniara se calculeaza raportând numarul 100 la durata normala de utilizare a mijlocului fix.[...]

(22) Prevederile Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se aplica la calculul profitului impozabil, cu exceptia prevederilor art. 3 alin. 2 lit. a) si ale art. 8 din aceeași lege."

Art. 8 din Legea 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, rep la data de 31.05.1999 , precizeaza :

" Duratele normale de functionare, precum si clasificatia mijloacelor fixe se aproba prin hotarâre a Guvernului. La determinarea lor se va tine seama de parametrii tehnico-economici stabiliti de proiectanti si de producatori prin cartile sau documentatiile tehnice ale mijloacelor fixe respective, precum si de efectele uzurii morale."

Pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii 371/2003 privind Codul fiscal aprobate de HGR 44/2004 , precizeaza :

" 12. Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal."

Art. 6 alin (1) din Legea 82/1991 a contabilitatii rep la data de 18 iunie 2008 , stipuleaza : " (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Pct.45. din Anexa1 la Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, cap2 FORMATUL SI CONTINUTUL SITUATIILOR FINANCIARE ANUALE, sectiunea 6 PRINCIPII CONTABILE GENERALE, precizeaza :

"Principiul independentei exercitiului. Trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data încasarii sau platii acestor venituri si cheltuieli."

Fata de prevederile legale mai sus mentionate rezulta ca cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau îmbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, care in cazul metodei de amortizare liniara, se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cum in speta este vorba de o reevaluare a mijloacelor fixe, efectuata la data de 31.12.2006, petenta avea obligatia sa tina cont de rezultatele acesteia la stabilirea amortizarii anuale .

Fata de documentele existente la dosarul cauzei se retine ca, petenta a diminuat valoarea reevaluată a spatiului aflat in patrimoniul sau din str. G-ral Magheru , bl. VI, precum si a duratelor normale de utilizare a spatiilor aflate in patrimoniul sau, contrar dispozitiilor art.6 din Legea 82/1991 a contabilitatii, cu consecinta efectuării unui calcul al amortizării anuale aferente acestora denaturat, in sensul ca aceasta a fost majorata in mod nejustificat de la ... lei, la ; de la la ... lei si respectiv de la ... lei la ... lei.

Raportat la prevederile legale mai sus mentionate se retine ca in mod eronat petenta si-a dedus fiscal amortizarea in suma de lei (... - ...) , cu consecinta diminuării bazei impozabile de calcul a impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala procedind in mod corect la neacordarea deductibilitatii acesteia.

Avind in vedere situatia de fapt si de drept, contestatia formulata la acest caput de cerere apare ca neintemeiata

In concluzie, avind in vedere considerentele retinute anterior la pct.1.1 lit a, b si c, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala in suma de lei inregistrata de operatorul economic *pentru anul fiscal 2007*, cu suma totala de lei, stabilindu-se o pierdere fiscala la finele anului 2007 in suma de lei.

1. 2. Referitor la stabilirea profitului impozabil suplimentar in suma de lei pe perioada 01.01.2008 - 30.09.2008

In fapt, conform evidentei contabile, in perioada 01.01 - 30.09.2008, operatorul economic a inregistrat venituri totale de lei, cheltuieli totale in suma de lei , rezultind un profit net in suma de lei.

Totodata, soceiatea a stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal (amenzi, penalitati) in suma de 67.581 lei, rezultind un profit impozabil in suma de lei, din care a fost dedusa pierderea fiscala inregistrata la finele anului 2007 in suma de lei , rezultind in final un profit impozabil in suma de lei.

Impozitul pe profit stabilit de operatorul economic aferent acestei baze impozabile, in suma de lei, nu a fost declarat la organul fiscal teritorial si nu a fost achitat.

Urmare verificării efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentind cheltuieli cu prestari servicii neefectuate la SC RT SRL in suma de lei si venituri neimpozabile in acelasi quantum, reprezentind venituri din vinzarea in luna februarie 2006 a 2 terenuri catre SC C SA care fusesera impozitate de organul de inspectie fiscala in anul 2006 (conform raport de inspectie fiscala anterior nr./....2008 si deciziei nr. .../....2008, masura necontestata la data de ...2008 si respectiv2008 sub nr. ... si ...). Totodata, la stabilirea profitului impozabil s-a avut in vedere diminuarea pierderii stabilite pe anul 2007 de operatorul economic, cu suma de lei.

In consecinta s-a stabilit un profit impozabil in suma de lei (.. +... - ... +....) caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de lei.

Drept urmare diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de ... lei provine din :

- lei, impozit pe profit calculat in registrul de evidenta fiscala, neinregistrat in contabilitate si nedeclarat la organul fiscal teritorial;

- lei, impozit pe profit stabilit ca urmare a diminuarii pierderii fiscale stabilita de operatorul economic la 31.12.2007.

a) Relativ la suma de lei, impozit pe profit calculat de operatorul economic in registrul de evidenta fiscala, neinregistrat in contabilitate si nedeclarat la organul fiscal teritorial.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea avea obligatia de a evidenta in contabilitate , de a declara si vira la bugetul de stat impozitul pe profit datorat.

In drept, cauza supusa solutionarii isi gaseste rezolvarea in dispozitiile art.34 alin (1) lit b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

" b) contribuabilii, altii decât cei prevazuti la lit. a), **au obligatia de a declara si plati impozitul pe profit trimestrial pâna la data de 25 inclusiv a primei luni urmatoare trimestrului pentru care se calculeaza impozitul**, daca în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acesti contribuabili urmeaza sa aplice sistemul platilor anticipate prevazut pentru contribuabilii menionati la lit. a)."

Art. 82 alin 3 din OG 92/2003 republicata la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala, prevede:

"(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale înscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre împuternicit.[...]"

Deasemenea, **art. 85, alineat 1 lit.a) din OG 92/2003 rep la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala**, stipulează referitor la stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, următoarele :

"(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);[...]"

Potrivit prevederilor legale invocate se reține că declaratia fiscala se întocmeste de contribuabil prin completarea unui formular pus la dispozitie de organul fiscal, în care acesta trebuie sa calculeze **cuantumul obligației fiscale**.

Deasemenea, se reține că obligația operatorilor economici este aceea de **a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet si cu buna credință informațiile prevăzute de formular, corespunzător situației sale fiscale.**

Relativ la inregistrarea in evidenta fiscala a obligatiei fiscale datorate in contul impozitului pe profit, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art.19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precum si ale art. 6 alin (1) si (2) Legea 82/1991 a contabilitatii, ale caror prevederi au mai fost citate anterior.

Potrivit acestora, ca regula generala profitul impozabil se stabileste ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, din care se scad veniturile impozabile si la care se adauga cheltuielile

nedeductibile, iar orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate.

Asadar, raportat la dispozitiile pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate de HGR 44/2004 , care stipuleaza ca veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate, potrivit reglementarilor contabile date in aplicarea Legii 82/1991 a contabilitatii, se retine ca **petenta avea obligatia evidentierii in contabilitate a impozitului pe profit datorat in perioada 01.01. 2008 - 30.09.2008**

Astfel, întrucât pe perioada supusă inspecției fiscale s-a constatat, neinregistrarea în evidența contabilă și nedeclararea obligațiilor fiscale în contul impozitului pe profit, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la preluarea impozitului pe profit nedeclarat în sumă de lei în decizia de impunere nr. .../....2009 ca diferenta suplimentara de impozit datorat la bugetul general consolidat al statului.

b) *Referitor la suma de lei, impozit pe profit stabilit ca urmare a diminuarii pierderii fiscale stabilita de operatorul economic la 31.12.2007.*

In fapt, asa cum s-a aratat anterior, operatorul economic nu a constituit, nu a declarat si nu a virat la bugetul de stat, impozitul pe profit in suma de ... lei, stabilit avut in vedere pierderea fiscala declarata de acesta la finele anului 2007 in suma de ... lei.

La stabilirea profitului impozabil suplimentar pentru perioada 01.01.2008 - 30.09.2008, organele de inspectie fiscala au avut in vedere suma de ... lei, reprezentind diferenta dintre pierderea fiscala stabilita de operatorul economic la 31.12.2007 in suma de lei si cea stabilita de organul de inspectie fiscala in suma de lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile, art.26 alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza :

" Pierderea anuala, stabilita prin declaratia de impozit pe profit, se recupereaza din profiturile impozabile obtinute în urmatorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrarii acestora, la fiecare termen de plata a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrarii acestora."

Fata de reglementarile legale mai sus mentionate, rezulta ca pierderea anuala stabilita prin declaratia de impozit pe profit se recupereaza din profiturile impozabile obtinute în urmatorii 5 ani consecutivi.

Totodata, intrucit potrivit considerentelor retinute anterior la concluziile de la pct. 1.1, masura dispusa de organele de inspectie fiscala de diminuare a pierderii fiscale inregistrate de petenta la data de 31.12.2007 este legala, se retine ca petenta are posibilitatea recuperarii numai a pierderii fiscale legal stabilite de organele fiscale in suma de lei.

Asadar, in mod corect organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila de stabire a impozitului pe profit la data de 30.09.2008 cu diferenta dintre pierderea fiscala stabilita de operatorul economic la 31.12.2007 in suma de ... lei si cea stabilita de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei, cu consecinta stabilirii unei diferente suplimentare de impozit pe profit in suma de ... lei (... X16 %)

In concluzie, avind in vedere considerentele retinute la pct.1.2 lit.a si b, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei, contestatia petentei la acest capat de cerere aparind ca neintemeiata.

Relativ la sustinerea petentei potrivit careia transpunind aceste dispozitii legale asupra documentelor verificate de organul de inspectie fiscala, se poate observa cu certitudine faptul ca nu a incalcat legislatia fiscala aceasta fiind aplicata eronat de organele de control, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece petenta nu argumenteaza si nu motiveaza in vreun fel aceasta afirmatie, respectiv nu arata care sunt observatiile sale legat de greseala comisa de organul de control in aplicarea legii.

Asadar, avind in vedere situatia de fapt si de drept raportat la sustinerile petentei se retine ca neintemeiat si nemotivat acest capat de cerere din contestatia formulata.

2. Referitor la majorarile de intirziere in suma de lei

In fapt, pentru debitele suplimentare stabilite in contul impozitului pe profit au fost calculate majorari de intirziere pina la data de 03.04.2009, conform prevederilor art.119 si 120 din OG 92/2003 rep in suma totala de lei.

Tinând cont că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar potrivit considerentelor precizate anterior s-a reținut ca debitul suplimentar în sumă de ... lei este legal datorat de petenta pe cale de consecință si accesoriile aferente acestuia urmeaza acelasi regim.

Drept urmare, asupra majorarilor de intirziere in suma de ... lei, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta in sensul respingerii contestatiei ca neintemeiata .

3. Referitor la diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata ramasa de plata in suma de lei

In fapt, in perioada 01.02.2008 - 31.01.2009, operatorul economic a inregistrat in evidenta contabila TVA de plata totala in suma de ... lei si a declarat ... lei .

In urma verificarii efectuate, s-a stabilit un debit suplimentar in suma de.. lei din care:

1. .. lei in urmatoarea componenta :

-... lei reprezentind diferenta intre TVA inregistrata si cea declarata (... LEI - ... lei) ;

-.. lei, reprezinta TVA deductibila aferenta bunurilor folosite la realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere pentru care trebuie efectuata ajustare conform legii ;

-.. lei, reprezinta TVA colectata aferenta avansurilor regularizate in luna decembrie 2008 stornata nejustificat .

2. lei in urmatoarea componenta :

- .. lei, reprezenta diferenta cota TVA aferenta vinzarilor de apartamente din imobilul situat in comuna Bujoreni, str. Muzeului, nr. 79, pentru care operatorul economic a colectat TVA in cota redusa de 5% si nu de 19 %

-... lei, reprezenta TVA colectata suplimentar ca urmare a neinregistrarii in contabilitate a contractului de vnzare cumparare nr. ../01.2009 in valoare totala de ... lei.

Avind in vedere ca prin decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2009, inregistrat la DGFP Valcea- AFPCM sub nr. ../25.02.2009 operatorul economic a solicitat restituirea unei taxe pe valoare adaugata in suma de lei, fata de debitul suplimentar stabilit urmare verificarii efectuate in suma de ... lei, a rezultat o *taxa pe valoare adaugata suplimentara ramasa de plata in suma de lei (... -)*.

Prin contestatia formulata petenta contesta taxa pe valoare adaugata suplimentara ramasa de plata in suma de ... lei, sustinand ca organul de inspectie fiscala a aplicat eronat dispozitiile art. 134 si 134 ^1 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, pe care le citeaza.

Petenta arata astfel, ca potrivit acestor dispozitii faptul generator in cazul sau a intervenit la data la care s-a realizat transferul titlului de proprietate de la ea la cumparator, adica la data la care s-a emis factura si cumparatorul a achitat pretul, data care este ulterioara intrarii in vigoare a dispozitiilor OUG 200/2008, situatie in care emiterea facturilor cu cota redusa de 5 % este legala.

Fata de considerentele prezentate, in concluzie petenta solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a actelor administrativ fiscale atacate, cu consecinta exonerarii sale de la plata sumelor contestate dispunind totodata rambursarea TVA in cuantum de lei.

3.1 Referitor la diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de lei

In fapt,

a) in perioada 01.02.2008 - 31.01.2009, operatorul economic a inregistrat in evidenta contabila TVA de plata totala in suma de ... lei si a declarat la organul fiscal suma de lei, organele de inspectie fiscala stabilind un debit suplimentar in suma de lei (... - ... lei), in temeiul disp art.82 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep in iulie 2007, ale caror dispozitii si aplicare au fost analizate anterior la pct.1.2 lit.a

b) totodata operatorul economic a dedus in luna iunie 2008 TVA inscrisa in factura pentru achizitii materiale de constructii necesare modernizarii spatiului situat in Rm. Valcea, str. Gabriel Stoianovici nr. 5 spatiu inchiriat la Banca Transilvania conform contractului de inchiriere incheiat in luna iunie 2007, operatiune scutita fara drept de deducere pentru care operatorul economic nu a optat pentru plata taxei aferenta serviciului de inchiriere.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in conditiile date, operatorul economic avea obligatia sa ajusteze TVA dedusa in luna iunie 2008, deoarece s-a modificat destinatia de utilizare a spatiului in sensul ca acesta nu a fost utilizat in folosul operatiunilor taxabile, stabilindu-se un debit suplimentar in suma de ... lei in temeiul incalcandu-se dispozitiilor pct.119 din Legea 343/2006 de modificare a art.149 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Acest aspect a fost tratat anterior si prin raportul de inspectie fiscala nr..../19.03.2008 si decizia nr..../21.03.2008 si contestat la data de 29.04.2008 si 29.04.2008 sub nr. ... si , asupra caruia DGFP Valcea s-a pronuntat prin decizia de solutionare nr. .../....2008 in sensul respingerii ca nemotivata .

c) operatorul economic a stornat in luna decembrie 2008, taxa pe valoare adaugata eferenta avansurilor regularizate in suma de ... lei, aferenta perioadei de pina la 31.12.2007, in loc de lei cum se stabilise prin raportul de inspectie fiscala anterior nr.

..../19.03.2008, organele de inspectie fiscala stabilind ca acesta in mod nejustificat a stornat taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei (..... -).

In contestatia formulata petenta nu vine cu nici un argument si nici o motivatie in sustinerea cauzei la acest capat de cerere.

În drept, art.206, alin.1 lit. c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] "

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Fata de prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca motivele de fapt și de drept sunt elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, ce reprezinta limitele sesizării organelor de solutionare, functie de care se rezolva actiunea formulata.

Cum in cauza petenta nu aduce argumente și dovezi în susținerea contestației formulate conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru sumele constatate suplimentar in quantum total de lei cu care a fost influențată baza impozabilă a TVA apare astfel ca nemotivată.

3.2. Referitor la diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de lei

In fapt, operatorul economic a realizat in regie proprie in baza autorizatiilor de construire nr...../05.02.2007, nr. ... din 07.02.2007 si nr. .../18.09.2008 trei blocuri de locuinte situate in comuna B, str. M, nr. ..., cu 24 de apartamente din care in perioada februarie 2008 -ianuarie 2009 :

a) un apartament vindut persoanei fizice Dumitrache G. L., conform contractului de vinzare/cumparare nr.../ 15 ianuarie 2009 , in valoare de ... lei , pentru care nu s-a incheiat contract de construire, nu s-a incasat avans si nici pretul in scris in contract, vinzare ce nu s-a inregistrat in contabilitate si nici TVA aferenta in suma de .. lei (... x 5 %).

b) pentru 17 apartamente a incheiat contracte de construire cu terte persoane fizice si juridice, pentru care au fost incasate avansuri si respectiv emise facturi de avans cu

cota TVA de 19 %, iar 11 apartamente au fost vindute cu contract de vânzare/cumpărare în perioada octombrie 2008 - 14 decembrie 2008, în care s-a înscris prețul vânzării cu cota de TVA de 19 %;

Pentru 5 apartamente din cele 11 vindute în perioada oct-dec2008, pentru care operatorul economic a încasat avans la care s-a colectat TVA în cota de 19 %, în luna ianuarie 2009 s-a procedat la stornarea facturilor de avans și facturarea c/val apartamentelor vindute aplicând cota redusă de TVA de 5 % astfel :

1) pentru apartamentul vândut în baza contractului de vânzare nr./10.11.2008 d-lui B. S., în luna ianuarie 2009 s-a stornat avansul încasat în sumă totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei (cu cota de 19 %) și s-a facturat c/val apartamentului în sumă totală de ... lei , din care TVA în sumă de ... lei (în cota de 5 %) rezultând o diferență de TVA în sumă de ... lei (... -)

2) pentru apartamentul vândut în baza contractului de vânzare nr./....2008, d-lui P. A. în luna ianuarie s-a stornat avansul încasat în sumă totală de ... lei din care TVA de ... lei (în cota de 19 %) și s-a facturat c/val apartamentului în sumă totală de ... lei , din care TVA în sumă de ... lei (în cota de 5 %) rezultând o diferență de TVA în sumă de lei (... -)

3) pentru apartamentul vândut în baza contractului de vânzare nr...../21.11.2008, familiei D. C. , în luna ianuarie 2009 s-a stornat avansul încasat în sumă totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei (în cota de 19 %) și s-a facturat c/val apartamentului în sumă totală de .. lei din care TVA ... lei (în cota de 5 %) rezultând o diferență de TVA în sumă de ... lei (... - ...)

4) pentru apartamentul vândut în baza contractului de vânzare nr. .../29.10.2008 d-lui M. F. r. , în luna ianuarie 2009 s-a stornat avansul încasat în sumă totală de ... lei din care TVA în sumă de lei (în cota de 19 %) și s-a facturat c/val apartamentului în sumă totală de ... lei din care TVA... lei (în cota de 5 %) , rezultând o diferență de TVA în sumă de ... lei (.. - ...)

5) pentru apartamentul vândut în baza contractului de vânzare nr. ...2008 , d-lui M. D. în luna ianuarie 2009 s-a stornat avansul încasat în sumă totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei (în cota de 19 %) și s-a facturat c/val apartamentului în sumă totală de .. lei din care TVA ... lei (în cota de 5 %) , rezultând o diferență de TVA în sumă de ... lei (... - ...) .

Organele de inspecție fiscală au apreciat astfel ca operatorul economic a aplicat în mod eronat prevederile OUG 200/2008 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, întrucât acest act normativ a intrat în vigoare la data de 15.12.2008, ulterior încheierii contractelor de vânzare/cumpărare a celor 5 apartamente, iar exigibilitatea TVA intervenea la data la care au fost îndeplinite formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător, respectiv luna oct 2008 când au fost încheiate aceste contracte.

De asemenea, s-a apreciat ca în mod eronat operatorul economic a procedat în luna ianuarie 2009 la regularizarea cotei de TVA de la 19 % la 5 %, întrucât între data încasării avansurilor și data livrării bunurilor (anterioară datei de 15.12.2008) nu s-a schimbat cota de TVA, încalcându-se în acest fel dispozițiile legale ale : Art. III din OUG200/2008, pct.97, pct.98, pct.107 și pct.135 din Legea 343/2006,

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, astfel :

Art. 126 Operatiuni impozabile, asa cum a fost modificat de pct.85 din Legea 343/17.07.2006 :

" (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata;[...]"

Art. 128 Livrarea de bunuri, asa cum a fost modificat de pct.88 din Legea 343/17.07.2006 :

" (1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar."

Art. 134 Faptul generator si exigibilitatea - definitii, asa cum a fost modificat de pct.97 din Legea 343/17.07.2006:

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

(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine îndreptita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de întârziere pentru neplata taxei."

Art. 134¹ Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, introdus prin pct. 98 din Legea 343/17.07.2006:

"(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute în prezentul capitol.

(2) Pentru livrarile de bunuri în baza unui contract de consignatie sau în cazul operatiunilor similare, cum ar fi stocurile la dispozitia clientului, livrarile de bunuri în vederea testarii sau a verificarii conformitatii, astfel cum sunt definite prin norme, se considera ca bunurile sunt livrate la data la care consignatarul sau, dupa caz, beneficiarul devine proprietar al bunurilor.

(3) Pentru livrarile de bunuri imobile, faptul generator intervine la data la care sunt îndeplinite formalitile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzator la cumparator."

Art. 134² Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, introdus prin pct. 98 din Legea 343/17.07.2006:

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

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

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

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;

Art. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării, așa cum a fost modificat de pct.101 din Legea 343/17.07.2006:

" (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;[...]"

Alineatul (2¹), al art. Art.140, alineat introdus prin **Art.I, pct.7** din OUG 200/2008, care prevede :

"Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite."

Art. III din OUG 200/2008, pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal , menționează :

" Prezenta ordonanță de urgență intră în vigoare la 1 ianuarie 2009, cu excepția prevederilor art. I pct. 5 - 7, care intră în vigoare la data de 15 decembrie 2008."

Art. 157 Plata taxei la buget, așa cum a fost modificat prin pct. 135 din Legea 343/17.06.2006 :

" (1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii uneia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³."

Art. 6 din Legea 82/1991 a contabilității, stipulează :

" (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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

Fata de prevederile mai sus mentionate , rezulta ca potrivit legii fiscale, sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata , operatiunile impozabile ce constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri, in sfera taxei, efectuate cu plata.

Totodata, in acceptiunea Codului fiscal, livrarea de bunuri este considerata transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

Exigibilitatea taxei pe valoare adaugata reprezinta data de la care autoritatea fiscala devine îndreptita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, precum si data la care o persoana impozabila are obligatia de a plati taxa la bugetul statului. Prin derogare, exigibilitatea taxei intervine, la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator sau la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, care in cazul livrarilor de bunuri imobile, intervine la data la care sunt îndeplinite formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzator la cumparator.

Totodata, in cazul livrarilor de bunuri, baza de impozitare a taxei pe valoare adaugata este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert (inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni).

In contestatia formulata petenta sustine ca potrivit acestor dispozitii legale faptul generator in cazul sau a intervenit la data la care s-a emis factura si cumparatorul a achitat pretul, in acest moment fiind realizat transferul titlului de proprietate de la ea la cumparator si nu la data cind s-a incheiat contractul de vnzare-cumparare cu cumparatorii persoane fizice ai apartamentelor in cauza.

Cauza supusa solutionarii este daca faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoare adaugata in cazul livrarilor de bunuri imobile, intervine la data la care a fost emisa factura si cumparatorul a achitat pretul, in conditiile in care aceasta a fost emisa ulterior incheierii contractului de vnzare - cumparare.

Potrivit dispozitiilor legale mai sus mentionate se retine ca in cazul livrarilor de apartamente faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoare adaugata intervine la data la care sunt indeplinite formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vnzator la cumparator cu exceptia cazurilor in care se incaseaza anterior incheierii acestora avansuri sau se emite factura.

Relativ la transmiterea dreptului de proprietate asupra lucrului vindut de la vnzator la cumparator, potrivit regulilor generale stabilite de Codul civil (art.1296) aceasta opereaza de drept din momentul incheierii contractului.

Asadar, o data cu incheierea contractului de vnzare-cumparare, se realizeaza transferul dreptului de proprietate (de la petenta) iar cumparatorul apartamentului devine proprietarul de drept al acestuia, cu toate consecintele ce decurg din aceasta.

In aceste conditii, faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoare adaugata aferenta acestor livrari de apartamente, intervine la data intocmirii contractelor de vnzare/cumparare si respectiv achitarii avansului si nu ulterior la data intocmirii facturii si achitarii pretului, asa cum eronat sustine petenta.

Fata de actele si documentele existente la dosarul cauzei se retine ca cele 5 contracte de vinzare/cumparare nr.; ... ;.....;... si au fost incheiate la data de 29.10.2008, 06.11.2008, 10.11.2008 si respectiv 21.11.2008, anterior datei de 15.12.2008, cind potrivit Art. III din OUG 200/2008, pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, au intrat in vigoare *dispozitiile alineatului (2[^]1), al art. Art.140 (introdus prin Art.I, pct.7 din OUG 200/2008)* care prevedea cota redusa de 5 % pentru livrarea locuintelor, ca parte a politicii sociale.

Asadar, in temeiul dispozitiilor legale ale art.137 alin (1) lit a, din Codul fiscal asa cum a fost modificat de pct.101 din Legea 343/17.07.2006, mai sus mentionate, petenta avea obligatia ca la data facturarii pretului acestor apartamente, sa inscrie cota de taxa pe valoare adaugata de 19 %, avind in vedere ca potrivit considerentelor retinute anterior, faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit la data cind nu erau aplicabile dispozitiile OUG 200/2008, pentru aceste livrari de apartamente petenta neavind dreptul sa beneficieze de cota redusa de 5 %.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat stabilind diferenta in suma de ... lei, intre cota de TVA aferenta celor cinci vinzari de apartamente din imobilul situat in comuna B., str. M. nr....., pentru care petenta a colectat taxa pe valoare adaugata cu cota redusa de 5 % si nu de 19 % , cit era corect.

In ceea ce priveste stornarea avansurilor incasate de petenta pina la data de 15.12.2008, data cind intrau in vigoare prevederile OUG 200/2008 relativ la cota redusa de taxa pe valoare adaugata, pentru ca ulterior intrarii in vigoare a acesteia sa emita factura pe intreaga valoare a apartamentului (pretul apartamentului ce include si avansul) se retine ca aceste manevre sunt relevante in ceea ce priveste intentia petentei, de a colecta o taxa pe valoare adaugata aferenta vinzarilor de apartamente mai mica decit cea legala, pentru ca ulterior sa solicite rambursarea acestei diferenta de taxa pe valoare adaugata dedusa, aferenta investitiei efectuate cu constructia acestor apartamente, de la bugetul de stat.

In ceea ce priveste contractul de vinzare cumparare nr. 138 incheiat cu dl. D. G., in valoare de ... lei, pentru care nu s-a incasat avans, si nu a fost inregistrat in contabilitate contrar dispozitiilor legii contabilitatii 82/1991, mentionate anterior, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoare adaugata colectata suplimentara in suma de ... lei avind in vedere cota redusa de 5 % (..... X 5 %), intrucit acesta a fost intocmit la data de 15.01.2009, ulterior intrarii in vigoare a dispozitiilor alineatului (2[^]1), al art. Art.140, (introdus prin Art.I, pct.7 din OUG 200/2008) .

Fata de considerentele legale retinute anterior si avind in vedere situatia de fapt, actele si documentele existente la dosarul cauzei, in raport cu sustinerile petentei, contestatia formulata la acest capat de cerere privind diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de lei apare ca neintemeiata.

3.3 Relativ la masura de respingere la rambursare a sumei de lei

In fapt, conform balantei de verificare intocmita la data de 31.01.2009, operatorul economic figureaza cu sold TVA de recuperat in suma de lei ron.

Prin decontul de taxa pe valoare adaugata aferent lunii ianuarie 2009, inregistrat la DGFP Valcea- AFP Contribuabili Mijlocii sub nr. 4..../25.02.2009, operatorul economic a solicitat pentru restituirea unei TVA in suma de ... lei, care a fost diminuata de organele de inspectie fiscala cu debitul suplimentar in suma de ... lei, rezultind o TVA de plata

suplimentara ramasa de plata in suma de lei, pentru care s-au calculat accesorii in suma de lei.

Prin contestatia asa cum a fost formulata, petenta contesta numai TVA de plata suplimentara ramasa de plata in suma de lei, precum si masura de respingere la rambursare a sumei de lei.

Cauza supusa solutionarii este daca petenta poate beneficia de restituirea taxei pe valoare adaugata inregistrata in decontul de taxa pe valoare adaugata aferent lunii ianuarie 2009 in suma de lei in conditiile in care prin decizia de impunere nr...../.....2009, s-au stabilit diferente suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de lei .

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si ale OMF 1857/2007 privind aprobarea Metodologiei de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adugata cu optiune de rambursare

Art. 117 -Restituiri de sume- din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza :

(1) Se restituie, la cerere, debitorului urmatoarele sume:[...] e) cele de rambursat de la bugetul de stat:[...]

(9) Procedura de restituire si de rambursare a sumelor de la buget, inclusiv modalitatea de acordare a dobânzilor prevzute la art. 124, se aproba prin ordin al ministrului economiei si finantelor."

Art. 116- Compensarea- din acelasi act normativ prevede :

(1) Prin compensare se sting creantele administrate de Ministerul Economiei si Finantelor cu creantele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, pâna la concurenta celei mai mici sume, când ambele parti dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât si pe cea de debitor, daca legea nu prevede altfel.[...]

(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, dupa caz. Dispozitiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunztor.

(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constata existenta unor creante reciproce, cu exceptia sumelor negative din deconturile de taxa pe valoarea adugata fara optiune de rambursare."

Anexa1 la OMF 1857/2007 , Solutionarea deconturilor cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare stipuleaza urmatoarele :

" C. Fluxul operatiunilor în cazul deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adugata cu optiune de rambursare solutionate cu inspectie fiscala anticipata[...]

2. *Dupa finalizarea controlului fiscal, compartimentul cu atributii în domeniul inspectiei fiscale va întocmi raportul de inspectie fiscala.*

3. *Daca în urma inspectiei fiscale se stabilesc diferente care afecteaza suma solicitata la rambursare, compartimentul cu atributii în domeniul inspectiei fiscale emite decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, care are si rol de decizie de rambursare a TVA, pe care o comunica persoanei impozabile."*

Fata de prevederile legale mai sus mentionate se retine ca in cazul solutionarii deconturilor cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare cu inspectie fiscala anticipata, daca urmare acesteia se stabilesc diferente care afecteaza suma solicitata la rambursare, compartimentul cu atributii în domeniul inspectiei fiscale emite decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, care are si rol de decizie de rambursare a TVA, pe care o comunica persoanei impozabile.

Totodata, in conformitate cu dispozitiile codului de procedura fiscala, inainte de restituirea/rambursarea sumelor cuvenite operatorului economic, organul fiscal competent efectueaza compensarea cu creanta datorata, in speta cu diferenta suplimentara stabilita in contul taxei pe valoare adaugata cu ocazia solutionarii optiunii de rambursare formulata prin decont.

Astfel, din decizia nr. ... /09.04.2009 la pct.2.21 Solutionarea decontului de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, rezulta ca fata de TVA solicitata la rambursare in suma de ... lei si obligtia fiscala stabilita suplimentar in suma de ... lei, s-a stabilit o TVA suplimentara ramasa de plata in suma de lei (..-..).

Cum potrivit considerentelor retinute anterior la pct.3.1 si pct.3.2 diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de... lei este legal datorata de petenta, pe cale de consecinta si potrivit prevederilor legale mai sus se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au respins cererea SC R SA , de restituire (rambursare) a taxei pe valoare adaugata in suma de..... lei .

In concluzie , avind in vedere considerentele retinute anterior la pct.3.1 si pct. 3.2, in limitele investirii date de petenta, urmeaza ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta in sensul respingerii ca neintemeiata a contestatiei formulate privind suma de ... lei reprezentind diferenta suplimentara de taxă pe valoarea adăugată ramasa de plata.

Totodata, potrivit considerentelor retinute anterior la pct. 3.3, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in sensul respingerii ca neintemeiata a contestatiei formulate in ceea ce priveste masura de respingere la rambursare a sumei de ... lei.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007, se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestatiei formulate de **SC R SA Rm. Vâlcea**, ca neintemeiata pentru suma de lei din care : lei impozit pe profit, ... lei majorari de intirziere aferente impozitului pe profit si lei diferenta suplimentara de taxă pe valoarea adăugată ramasa de plata.

Art.2 Respingerea contestatiei formulate de **SC R SA Rm. Vâlcea**, ca neintemeiata **in ceea ce priveste masura de respingere la rambursare a sumei de lei.**

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,