



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



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

DECIZIA NR.din06.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC VX SRL, Oras, Otetelișu, Str. ..., nr. ..., județul Vâlcea, CUI....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....04.2010 și completată sub nr....05.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr.....05.2010 asupra contestației formulate de SC VX SRL din Oras, Str. Cpt....., nr.. județul Vâlcea, CUI.... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....04.2010 și completată sub nr.....05.2010.

Initial, prin actiunea formulata la data de04.2010, societatea s-a indreptat asupra majorarilor de intirziere aferente taxei pe valoare adaugata dedusa aferenta achizitiei a doua spatii comerciale calculate de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea prin Decizia de impunere nr...../...04.2010.

Prin referatul nr.05.2010 intocmit in conformitate cu dispozitiile pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005 organele de inspectie au stabilit ca majorarile de intirziere aferente taxei pe valoare adaugata in suma de lei dedusa eronat in anii 2005 si 2006 la achizitia a doua spatii comerciale, sunt in suma de..... lei.

Ulterior la data de05.2010, societatea si-a majorat pretentiile, solicitind :

- suspendarea Deciziei de impunere nr..../....04.2010, privind plata obligatiilor stabilite suplimentar pina la finalizarea solutionarii contestatiei;

- anularea Deciziei de impunere nr..../....04.2010, pentru suma totala de..... lei din care :

- lei taxă pe valoarea adăugată ;

- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei la data de 15.04.2010, conform proces verbal nr..... existent în copie la dosarul contestației.

Cum actul administrativ fiscal a fost comunicat la data de 15.04.2010 iar completarea la contestatie a fost depusa la data de 13.05.2010, raportat la dispozitiile pct.3.1.3 din Instructiunile de aplicare al Titlului IX din OG 92/2003 rep aprobate de

Ordinul Pres ANAF 519/2005, se constata depunerea acesteia in termenul legal prevazut la art.207 alin (1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala și este semnată de reprezentantul legal al societății, confirmată cu ștampila **SC VX SRL** .

Drept urmare, constatând că în speță sunt întrunite 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 VX SRL**, înregistrată sub nr.04.2010 si completata sub nr.....05.2010, pentru suma totala de..... lei.

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. SC VX SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../.....04.2010 solicitind anularea acesteia motivând următoarele :

Actul administrativ fiscal s-a emis in temeiul disp art.160 din Codul fiscal , motivat de faptul ca la data achizitionarii celor doua spatii comerciale de la Cooperativa Mestesugareasca Oltetu Balcesti nu a fost aplicata procedura prevazuta de acestea.

Actul administrativ fiscal are la baza raportul de inspectie fiscala intocmit la data de04.2010 inregistrat sub nr. .../.....04.2010, in care sunt mentionate verificarile efectuate si la furnizorul spatiilor in cauza.

La pag 8 din raportul de inspectie fiscala, se mentioneaza ca s-a colectat TVA la facturile seria VL nr.din 30.12.2005, respectiv seria VL.... nr.din 30.06.2006, in suma de..... lei, deoarece furnizorii si beneficiarii aveau obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de art.160 ind.1 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dispozitie legala abrogata conform art. I pct.139 din Legea 343/2006.

Petenta sustine ca organele de inspectie au dispus aceasta masura fara a specifica daca furnizorul si beneficiarul indeplineau la data respectiva conditia obligatorie pentru aplicarea taxarii inverse, adica daca erau inregistrati in scopuri TVA.

Astfel, petenta arata ca desi ea era platitoare de TVA de la data de 26.09.2002, nu rezulta ca si Cooperativa Mestesugareasca..... era inregistrata in scopuri de TVA in conformitate cu art.153 din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta sustine ca din prevederile Codului Fiscal nu rezulta ca nerespectarea disp art. 160 ind.1 este sanctionabila cu vreo amenda contraventionala.

Pe de alta parte, petenta sustine ca asa cum rezulta din facturile seria VL nr..... din 30.12.2005 si seria VL.... nr. din 30.06.2006, a achitat TVA pentru constructiile achizitionate respectiv suma de lei, respectiv de lei, chiar daca acest fapt nu este mentionat in contractul de vnzare/cumparare.

Aceasta deoarece la data incheierii acestuia s-a precizat numai pretul constructiei, ce nu a fost definit ca fiind format din valoare cladirilor si TVA aplicata la aceasta, amanunte care nu erau importante pentru incheierea actului, odata ce pretul se plateste pe baza de factura intre persoane fizice si juridice.

Petenta sustine ca, calculul efectuat pentru colectarea TVA nu respecta prev art.120 din Codul de procedura fiscala deoarece desi se mentioneaza la pct.1 , TVA-

trimestrial pentru 01.01.2005 - 31.12.2009 si la poz.2 majorari pentru perioada 26.04.2005 - 31.03.2010, facturile au fost emise la 30.12.2005 si 30.06.2006.

Petenta considera astfel ca, calculul TVA trebuia efectuat incepind cu 01.01.2006, pentru prima factura, iar pentru a doua cu 01.05.2006.

In opinia petentei si la calculul majorarilor trebuia aplicata aceiasi regula avind in vedere disp art.120 alin (6) lit.c din Codul de procedura fiscala stiut fiind ca in nicio dispozitie din cele doua acte incidente in cauza nu se prevede calcularea sumelor privind obligatiile fiscale de la o data anterioara scadentei acestora.

In concluzie se solicita :

- suspendarea Deciziei de impunere nr..../.....04.2010, privind plata obligatiilor stabilite suplimentar pina la finalizarea solutionarii contestatiei;

- anularea Deciziei de impunere nr..../...04.2010, pentru suma totala de..... lei, taxa pe valoare adaugata si majorari de intirziere.

B. Din actele contestate rezultă următoarele:

S.C. VX SRL SRL are domiciliul fiscal in, judetul Valcea, a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Valcea sub nr. J 38/...../.....09.2002, are codul de inregistrare fiscala nr., este platitoare de TVA din data de 26.09.2002 iar obiectul de activitate principal inscris in certificatul de inregistrare il constituie „fabricarea painii, fabricarea prajiturilor si a produselor proaspete de patiserie” – cod CAEN 1071.

In vectorul fiscal societatea a fost si este luata in evidenta ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata trimestrial.

Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata in baza prevederilor Legii 571/2003 privind Codul Fiscal si HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare pe perioada 01.01.2005 – 31.12.2009, constatindu-se urmatoarele :

SC VX SRL a devenit platitoare de TVA prin optiune, incepand cu 26.09.2002. A fost verificata corespondenta dintre taxa inscrisa in facturile de intrare si iesire, cu cea preluata in jurnalele de cumparari si vanzari, in deconturile de tva, precum si cu cea inscrisa in articolele contabile privind conturile de TVA.

Taxa dedusa pe perioada ianuarie 2005 – decembrie 2009, a rezultat din achizitiile de materii prime (faina, sare, drojdie, carbune etc), achizitii de cladiri (doua magazine), materiale folosite in reparatii si amenajari, a utilitatilor (telefonie mobile, combustibili, energie), cu mentiunea ca la achizitia de lemne foc a aplicat partial masurile de simplificare, iar taxa colectata pe aceiasi perioada a rezultat din vanzarea de paine si produse din patiserie catre diverse persoane juridice si fizice.

Urmare inspectiei fiscale s-a stabilit un debit suplimentar in suma de lei, la o baza impozabila de lei, ce provine din urmatoarele influente :

1. TVA colectata la achizitiile de spatii comerciale in suma de lei avand ca furnizor Cooperativa Mestasugareasca....., in baza art 160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil la acea data, conform urmatoarelor facturi fiscale:

- F.F. seria VL nr...../30.12.2005 in suma totala de..... lei din care TVA in suma lei (baza impozabilalei) ;

- F.F. seria VL nr...../30.06.2006 in suma totala de..... lei din care TVA in suma lei (baza impozabila lei) .

SC VX SRL a prezentat, contractul de vanzare cumparare prin care achizitioneaza cele doua spatii in suprafata de 77 mp cu suma de lei.

Echipa de inspectie fiscala a efectuat verificare incrucisata la Cooperativa Mestasugareasca....., finalizata prin Procesul verbal incheiat la data de 29.03.2010 in care s-au constatat urmatoarele :

- F.F. seria VL nr...../30.06.2006 in suma totala de lei din care TVA lei nu este inregistrata in evidenta contabila la data inscrisa in aceasta (30.06.2006) si nu a fost platita taxa pe valoare adaugata aferent acestei facturi in anul 2006, conform decontului de TVA inregistrat la AFP sub nr. /25.07.2006 .

- Cooperativa Mestasugareasca a vandut un spatiu comercial invecinat cu spatiile vindute catre SC VX SRL, in suprafata de 31.03 mp la valoarea totala de lei (factura fiscala nr /25.11.2005).

Urmare celor prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au apreciat ca valoarea de cumparare a celor doua spatii comerciale de catre SC VX SRL este in suma de lei, nu valoarea inscrisa in contractul de vanzare cumparare, respectiv de lei.

Echipa de inspectie fiscala a colectat TVA la cele doua facturi mai sus mentionate in suma de lei, deoarece furnizorii si beneficiarii platitori de TVA au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute la art 160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil la acea data. Pe facturile fiscale de achizitie nu este inscrisa mentiunea „taxare inversa” de catre furnizor, cumparatorul fiind obligat sa inscrie mentiunea „taxare inversa” conform prevederilor art. 160¹, alineat 5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal .

2. TVA colectata in suma de 524 lei (173 in anul 2005 si 351 lei in anul 2007) la achizitiile de lemn foc de 2.759 lei, in baza art 160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil la acea data conform facturilor prezentate in anexa nr 5.

3. TVA colectata de lei la materiile prime expirate in suma de lei (materii prime expirate, ex: - drojdie 100 kg x 2.7 lei = 270 lei; ameliorator 100 kg x 7.09 lei = 720 lei) , in baza art 128 alin 8 litera b din Codul fiscala valabil la acea data aprobat prin Legea 571/2003 deoarece operatorul economic nu a prezentat documentele din care sa rezulte ca acestea sunt expirate (etichete) precum si procesul verbal de distrugere a acestora, prin care sa se faca dovada ca nu au intrat in circuitul economic.

4. TVA neacceptat la deducere, in baza art 145 alin 8 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, deoarece operatorul economic a inregistrat TVA deductibila in suma de lei (baza impozabila de lei) in baza avizelor de insotire a marfii si a documentului justificativ neidentificat in evidenta contabila intocmita pentru luna iunie 2009.

5. TVA neacceptat la deducere in suma de lei, inscris pe facturile fiscale avand ca furnizor Cooperativa Mestasugareasca....., reprezentind chirie spatiu comercial in anul 2005, prezentate in anexa nr 2, conform art 145 alin 3 din Legea 571/2003, intrucit s-a constatat ca operatorul economic nu are inregistrate venituri din vanzari de marfa catre persoane fizice nefiind dotat cu casa de marcat electronica fiscala in anul 2005 .

Pentru TVA suplimentara in suma de lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei (anexa nr.5) in baza art.115,116,119,120 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala pana la data de 31.03.2010.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma lei, reprezentind taxa pe valoare adaugata si majorari de intirziere aferente este legal stabilita de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea in sarcina SC VX SRL .

1. Referitor la cererea de suspendare a Deciziei de impunere nr..../...04.2010, formulată de SC VX SRL,..... privind plata obligatiilor stabilite suplimentar in suma de lei pina la finalizarea solutionarii contestatiei

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea, are competența materială de se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care cererile de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu sunt în competența sa materială de soluționare.

În drept, conform prevederilor art. 215 alin. 1 și alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 31.07.2007 :

"Suspendarea executării actului administrativ fiscal.

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

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate[....]."

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării deciziei de impunere nr...../.....04.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală Valcea intră sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările ulterioare, motiv pentru care Direcția Generala a Finanțelor Publice a Jud. Vâlcea nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere neavând competența materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Având în vedere situația de fapt și de drept, organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

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

Cauza supusa solutionarii este daca SC VX SRL datoreaza suma de lei reprezentind taxa pe valoare adaugata in conditiile in care aceasta nu vine cu nici un argument in sustinerea contestatiei formulate referitor la aceasta.

In fapt,

A) Societatea a achizitionat lemn de foc in valoare de lei asa cum rezulta din facturile prezentate in anexa nr 5 ,pentru care a dedus o TVA in suma de lei (..... in anul 2005 si lei in anul 2007) fara a aplica masurile de simplificare conform art 160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil in anul 2005, care mentioneaza :

“(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt: [...]

d) materialul lemnos. Prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se vor nominaliza bunurile care se încadrează în categoria materialului lemnos.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată."

Aceste prevederi au fost abrogate prin art. I, pct.139 din Legea 343/2006 .

Pentru anul 2007 sunt valabile, prevederile art.160 alin (2) lit b din Codul Fiscal, care mentioneaza ca livrarea de asemenea ca masa lemnoasa si materiale lemnoase astfel cum sunt definite de Codul sivic este supusa masurilor de simplificare.

Organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile legale mentionate anterior si intrucit operatorul economic a dedus taxa pe valoare adaugata in suma de 524 lei fara a inscri-o in jurnalele de cumparari si in decont si ca taxa colectata, au colectat TVA in mod corespunzator in suma de lei.

B) In luna iulie 2007 societatea a inregistrat pe cheltuieli materii prime in suma de lei care potrivit procesului verbal incheiat reprezentau materii prime expirate, ex: - drojdie 100 kg x 2.7 lei = 270 lei; ameliorator 100 kg x 7.09 lei = 720 lei, pentru care aceasta nu a prezentat documente din care sa rezulte faptul ca sunt expirate (etichete) si nici procesul verbal de distrugere a acestora, prin care sa se faca dovada ca nu au intrat in circuitul economic. Organele de control au colectat TVA in suma de lei la materiile prime expirate , in baza art. 128 alin 8 litera b din Codul fiscal valabil la acea data aprobat prin Legea 571/2003, care prevede : "*(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):[...]*"

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;[...]"

coroborat cu punctul 6 alineat 9 din HG 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscala, care prevede: „ *(9) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:*

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic."

C) Operatorul economic a inregistrat TVA deductibila in suma de lei (baza impozabila de lei) in baza avizelor de insotire a marfii si a documentului justificativ neidentificat in evidenta contabila intocmita pentru luna iunie 2009, pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere in baza art 145 alin 8 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede :

„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru 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, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care

sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”

D) In anul 2005 societatea a inregistrat TVA deductibila in suma de lei in scris pe facturile fiscale avand ca furnizor Cooperativa Mestesugareasca prezentate in anexa nr 2, reprezentind chirie spatiu comercial.

Echipele de inspectie fiscala a constatat ca operatorul economic nu a fost dotat cu casa de marcat electronica fiscala in anul 2005 *si nu are inregistrate venituri din vanzari de marfa catre persoane fizice* si drept urmare nu s-a acordat drept de deducere al taxei pe valoare adaugata in suma de lei aferente facturilor reprezentind chirie pentru un spatiu pentru care nu s-a facut dovada ca a fost utilizat in scopul realizarii de venituri pentru societate, conform art 145 alin 3 din Legea 571/2003, care prevede:

„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”;

In contestatia asa cum a fost formulata, petenta nu vine cu nici un argument in sustinerea contestatiei referitor la aspectele mai sus mentionate.

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."

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere, conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, cu modificarile și completările ulterioare, organele de soluționare a contestației nu se pot substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, privitor la aspectele susmentionate.

Astfel, acțiunea formulată pentru **taxa pe valoare adaugata in suma de lei** apare astfel ca nemotivată, asupra acesteia urmand ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta.

3. Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza suma delei reprezentând taxa pe valoare adaugata in conditiile in care aceasta nu a aplicat masurile de simplificare pentru achizitia de imobile .

In fapt,

SC VX SRL, a achizitionat de la Cooperativa Mestesugareasca, un imobil cu destinatia de spatiu comercial in suprafata de 77 mp, suprafata construita compusa din doua magazine situate in orasul, str.,..... nr.1, Jud Valcea, ce se identifica cu planul de amplasament si delimitare, cu numar cadastral, *la un pret de..... lei*, conform contractului de vnzare/cumparare existent in copie la dosarul cauzei.

Actul de vnzare cumparare apare autentificat la data de 30.09.2008 sub nr. la Biroul Notarului Public..... din Orasul.....

Cooperativa Mestesugareasca..... a emis catre SC VX SRL urmatoarele facturi fiscale in valoare totala de lei, existente in copie la dosarul cauzei :

- F.F. seria VL..... nr...../30.12.2005 in suma totala de..... lei din care TVA in suma lei (baza impozabila lei) ;

- F.F. seria VL..... nr...../30.06.2006 in suma totala de..... lei din care TVA in suma lei (baza impozabila..... lei) .

Pe facturile fiscale de achizitie nu este inscrisa mentiunea „taxare inversa” de catre furnizor si in baza acestora SC VX SRL, a dedus o taxa pe valoare adaugata in suma de lei .

Faturile fiscale au fost achitate de societatea cumparatoare astfel :

- chit nr./17.10.2005 in suma de lei;

- chit nr./30.12.2005 in suma de..... lei;

- Ordin de plata nr./30.12.2005 lei;

-chit nr./30.06.2006 in suma de..... lei.

.....

TOTAL lei

Ulterior, cu ordinul de plata nr. din 20.04.2010, Cooperativa Mestasugareasca a restituit suma de..... lei societatii cumparatoare.

Urmare verificarii incrucisate la furnizorul Cooperativa Mestasugareasca finalizata prin Procesul verbal incheiat la data de 29.03.2010, s-a constatat ca F.F. seria VL..... nr...../30.06.2006 in suma totala de..... lei din care TVA..... lei nu este inregistrata in evidenta contabila la data inscrisa in aceasta (30.06.2006) si nu au fost platita taxa pe valoare adaugata aferenta acesteia in anul 2006, iar cooperativa a vandut un spatiu comercial invecinat celui achizitionat de SC VX SRL in suprafata de 31.03 mp, la valoarea totala de lei (factura fiscala nr...../25.11.2005).

Urmare celor constatate organele de inspectie fiscala au conchis ca valoarea de cumparare a celor doua spatii comerciale de catre SC VX SRL este in suma de lei si nu valoarea inscrisa in contractul de vanzare cumparare, respectiv de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca furnizorul si beneficiarul imobilului in cauza, platitori de TVA, aveau obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute la art 160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil la acea data.

Totodata, organele de inspectie fiscala au considerat ca intrucit pe facturile fiscale de achizitie nu este inscrisa mentiunea „taxare inversa” de catre furnizor, cumparatorul era obligat sa inscrie mentiunea „taxare inversa” conform prevederilor art. 160¹, alineat 5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, să aplice taxarea inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, și să îndeplinească obligațiile

prevăzute la alin. (3) al aceluiași articol, respectiv să deducă taxa concomitent cu colectarea sa.

Cum SC VX SRL, și-a dedus taxa pe valoare adăugată în suma de lei în baza facturilor emise de furnizor, conform metodei simplificate, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în suma de lei.

In contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspecție au dispus această măsură fără a specifica dacă furnizorul îndeplinea la data respectivă condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse, adică dacă era înregistrat în scopuri TVA.

Petenta sustine că din prevederile Codului Fiscal nu rezultă că nerespectarea disp. art. 160 ind.1 este sancționabilă cu vreo amendă contravențională iar pe de altă parte, a achitat TVA pentru construcțiile achiziționate respectiv suma de lei și de lei, chiar dacă acest fapt nu este menționat în contractul de vânzare/cumpărare.

Aceasta deoarece la data încheierii acestuia s-a precizat numai prețul construcției, ce nu a fost definit ca fiind format din valoarea clădirilor și TVA aplicată la aceasta, amănunte care nu erau importante pentru încheierea actului, odată ce prețul se plătește pe baza de "factura între persoane fizice și juridice".

Petenta sustine că, calculul efectuat pentru colectarea TVA nu respectă prevederile art.120 din Codul de procedură fiscală deoarece deși se menționează la pct1 , TVA-trimestrial pentru 01.01.2005 - 31.12.2009 și la poz.2 majorări pentru perioada 26.04.2005 - 31.03.2010, facturile au fost emise la 30.12.2005 și 30.06.2006, astfel că, calculul TVA trebuia efectuat începând cu 01.01.2006, pentru prima factură, iar pentru a doua cu 01.05.2006.

In drept,

Art 160 ^{^1} din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, Măsuri de simplificare, articol introdus prin Art. I, pct.82 din OG 83/2004 publicat la data de 27.08.2004, *in vigoare în perioada 01.01.2005 - 01.01.2007*, precizează următoarele :

" (1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:(...)

b) terenurile de orice fel;

c) clădirile de orice fel sau părți de clădire. Este considerată clădire orice construcție legată nemijlocit de sol;[...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

(4) Beneficiarii care sunt plătitori de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt aplică și prevederile art. 147, în funcție de destinația pe care o dau achizițiilor respective. Furnizorii deduc integral taxa pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate pentru livrările de bunuri pentru care au aplicat mențiunea "taxare inversă", chiar dacă sunt plătitori de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."

În speta, fata de prevederile legale mai sus menționate rezulta ca furnizorii și beneficiarii bunurilor constind în terenuri de orice fel și/sau clădiri de orice fel sau părți de clădire, așa cum apar definite în mod expres de legea fiscală, au obligația să aplice măsurile de simplificare astfel :

Facturile emise pentru livrările de atare bunuri sunt fără taxă, adică nu au înscrise pe ele taxa pe valoare adăugată, furnizorii fiind obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă" pe acestea și să evidențieze taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și să o înscrie în decontul de taxă pe valoarea adăugată, **atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.**

Similar, beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de atare bunuri, în jurnalele de cumpărări și de vânzări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, **atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată.**

Contabil, atât furnizorul cit și beneficiarul înregistrează în baza facturilor fiscale în cursul perioadei fiscale de referință, în speta în luna decembrie 2005 și în luna iunie 2006, 4426 " taxa pe valoare adăugată deductibilă " = 4427 " taxa pe valoare adăugată colectată " cu suma taxei aferente.

Această înregistrare contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile fiind asimilată cu plata taxei către furnizor.

Drept urmare, în accepțiunea legii fiscale măsurile de simplificare privind taxa pe valoare adăugată în cazul achizițiilor/ livrărilor de bunuri imobile elimină efectuarea plăților efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, aceasta prevede ca de aplicarea măsurilor de simplificare sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii iar **în situația în care furnizorul nu a menționat " taxare inversă " în facturile fiscale pentru bunurile constind în terenuri de orice fel și/sau clădiri de orice fel sau părți de clădire, beneficiarii, sunt obligați să nu facă plata taxei pe valoare adăugată către furnizor și să respecte obligațiile prevăzute de lege respectiv : să calculeze taxa, se o înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări și să o preia atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de TVA.**

Ca principiu, sursa taxei, o reprezintă contravaloarea taxei pe valoare adăugată recuperată în urma vânzării de bunuri și servicii .

La baza stabilirii TVA de plată stă principiul autocompensării potrivit căruia platitorul are dreptul să își recupereze taxa pe valoare adăugată suportată în momentul cumpărării bunurilor/serviciilor destinate operațiunilor impozabile.

Aceasta se acoperă de taxa colectată aferentă vânzării bunurilor/prestării serviciilor prin :

- autolichidare respectiv deducerea taxei concomitent cu colectarea în cazul adoptării metodei simplificate ;

- restituire de la bugetul statului când taxa de dedus este mai mare decât taxa de colectat.

Procedul de autolichidare, introdus de legiuitor in cazul anumitor bunuri prevazute in mod expres de lege, si adoptarii metodei simplificate a avut drept scop prevenirea fraudelor si evaziunii fiscale si usurarea procedurii de decontare cu bugetul statului.

Fata de situatia de fapt prezentata rezulta ca petenta a achizitionat de la Cooperativa Mestesugareasca..... un imobil cu destinatia de spatiu comercial in suprafata de 77 mp, in orasul, str..... nr.1 Jud Valcea, la un pret de lei, conform contractului de vnzare/cumparare existent in copie la dosarul cauzei, care a fost autentificat la data de 30.09.2008.

Cooperativa Mestesugareasca..... a emis catre SC VX SRL doua facturi fiscale in valoare totala de lei, existente in copie la dosarul cauzei, respectiv Factura Fiscala seria VL nr...../30.12.2005 in suma totala de lei din care TVA in suma lei si Factura Fiscala seria VL..... nr...../30.06.2006 in suma totala de lei din care TVA in suma lei, reprezentind c/val vnzare spatiu comercial .

Suma in cauza a fost achitata in totalitate de petenta si anume lei in anul 2005 si lei in anul 2006.

Avind in vedere inadvertentele legate de pretul tranzactiei incheiate, deoarece in contractul de vnzare/cumparare apare o valoare mai mica a imobilului in cauza decit cea din facturile emise de Cooperativa Mestesugareasca..... organele de inspectie fiscala au efectuat o verificare incrucisata la furnizor ocazie cu care au constatat urmatoarele :

- ultima factura emisa in anul 2006 in valoare de..... lei din care TVA..... lei nu era inregistrata in evidenta contabila a cooperativei la data emiterii ei, iar taxa pe valoare adaugata nu a fost preluata in decontul de TVA inregistrat la AFPsub nr. /25.07.2006;

- deasemenea, un spatiu invecinat celui achizitionat de SC VX SRL in suprafata de 31.03 mp (aproape jumătate din suprafata spatiului de 77 mp achizitionat de petenta) fusese vandut in luna octombrie 2005 la o valoare de ... lei, din care TVA lei.

Din procesul verbal incheiat la data de 30.12.2005, la sediul Cooperativei Mestesugaresti..... cu ocazia tinerii licitatiei pentru vnzarea spatiilor comerciale in cauza aflate in Complexul mestesugaresc din Str. nr.1 din Orasul, existent in copie la dosarul cauzei rezulta ca " licitatia a fost adjudecata de SC VX SRL care a oferit suma cea mai mare urmind ca adjudecatorul sa achite suma de lei plus cota de 19 % TVA la casieria unitatii sau in contul "

Fata de cele de mai sus, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au conchis ca pretul tranzactiei incheiate de petenta este cel inscris in cele doua facturi emise de cooperativa mestesugareasca si nu cel inscris in contractul de vnzare cumparare.

Astfel, referitor la sustinerea petentei potrivit careia la data incheierii contractului de vnzare/cumparare s-a precizat numai pretul constructiei, ce nu a fost definit ca fiind format din valoare cladirilor si TVA aplicata la aceasta, amanunte care nu erau importante pentru incheierea actului, odata ce pretul se plateste pe baza de factura intre persoane fizice si juridice, se retin urmatoarele :

Contractul de vnzare/cumparare asa cum apare reglementat de codul civil art.1294 - 1404 , este definit ca o conventie prin care doua parti se obliga intre ele ca una sa transmita celeilalte proprietatea unui lucru, iar cea din urma sa plateasca celei dintii pretul lui, pret care trebuie sa fie stabilit in bani, sa fie determinat sau determinabil si sa fie sincer si serios.

Din contractul de vnzare incheiat, existent in copie la dosarul cauzei, rezulta ca in aceasta apare stipulat in mod expres : " **Noi, partile declaram ca pretul mentionat in**

prezentul contract de vânzare - cumpărare este real și am luat cunoștința de prevederile art.9 din Legea 241/2005, pentru combaterea evaziunii fiscale.”

De menționat, că Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale la art. 9 alin (1) lit. b stipulat în contractul de vânzare/cumpărare, prevede următoarele :

“(1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:[...]

b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate; [...]

Asadar, prin semnarea contractului de vânzare/cumpărare părțile au luat cunoștința despre prevederile art. 9 din Legea 241 /2005, care așa cum s-a arătat anterior prevede în mod expres că omisiunea în documentele legale a veniturilor realizate dintr-o operațiune comercială constituie infracțiune.

Mai mult decât atât, contractul de vânzare/cumpărare fost încheiat după ținerea licitației pentru vânzarea spațiului comercial în cauză aflat în Complexul meșteșugăresc din Str.nr.1 din Orasul....., când acesta a fost adjudecat de SC VX SRL care a oferit suma cea mai mare, de..... lei plus cota de 19 % TVA menționată în mod expres în procesul verbal încheiat la data de 30.12.2005, existent în copie la dosarul cauzei.

Astfel, procesul verbal de licitație s-a încheiat la data de 30.12.2005 iar contractul de vânzare/cumpărare a fost autentificat sub nr...../30.09.2008 la Biroul Notarului Public..... din orasul.....

Totodată, cum cea de-a doua factură emisă respectiv F.F. seria VL..... nr...../30.06.2006 în suma totală de lei din care TVA lei nu era înregistrată în evidența contabilă a cooperativei la data înscrisă în aceasta, iar prima factură emisă seria VL..... nr...../30.12.2005 se înscrisă ca valoare în prețul înscris în contract de lei plus TVA în suma lei, rezultă fără echivoc că prețul menționat în contract este subdimensionat, susținerile petentei aparind că neintemeiate.

Pe de altă parte, sub acest aspect, în condițiile date, în care furnizorul și beneficiarul nu au adoptat metoda simplificată, prin încasarea de către furnizor a taxei pe valoare adăugată de la cumpărător și neversarea acesteia la bugetul statului, principiul deductibilității taxei pe valoare adăugată a fost încălcat.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Or în speta, petenta și-a dedus taxa pe valoare adăugată în condițiile în care furnizorul nu a achitat-o la bugetul de stat și în acest fel ciclul a fost întrerupt, bugetul statului fiind astfel prejudiciat fie prin diminuarea obligației datorată de petenta în contul taxei pe valoare adăugată cu această sumă, fie prin restituirea acesteia de la bugetul statului când taxa de dedus este mai mare decât taxa de colectat.

Referitor la cele susținute de petenta potrivit cărora menționarea prețului corect în contract nu este relevant odată ce prețul se plătește pe baza de factură între persoane fizice și juridice, nici acestea nu pot fi primite de organele de soluționare, deoarece potrivit dispozițiilor art.1294 - 1404 din Codul civil, vânzarea/cumpărarea este un contract prin care vânzătorul stramută dreptul de proprietate asupra unui bun cumpărătorului .

Imobilul, asa cum apare definit de art. 1 alin (3) din Legea 7/1996 rep in anul 2008, a cadastrului si publicitatii imobiliare, reprezinta : " (3) Prin imobil, în sensul prezentei legi, se înțelege una sau mai multe parcele alaturate, cu sau fara constructii, aparținând aceluiasi proprietar."

Forma autentica a contractului de vinzare/cumparare este obligatorie asa cum se stipuleaza la art. 2 alin (1), TITLUL X din Legea 247/2005 , privind Circulatia juridica a terenurilor, astfel : " **Terenurile cu sau fara constructii, situate în intravilan si extravilan, indiferent de destinatia sau de întinderea lor, pot fi înstrainate si dobândite prin acte juridice între vii, încheiate în forma autentica, sub sanctiunea nulitatii absolute.[...] "**

Asadar, fata de cele de mai sus, se retine ca sanctiunea pentru nerespectarea conditiei de forma autentica a contractelor de vinzare/cumparare de imobile ceruta ad validita tem este nulitatea absoluta a actului incheiat cu incalcarea normei imperative a legii. In ceea ce priveste facturile, in acceptiunea Codului fiscal, acestea reprezinta documente fiscale care trebuie sa indeplineasca anumite conditii, functie de care se poate acorda sau nu drept de deducere al cheltuielii si/sau al taxei pe valoare adaugata inregistrata in acestea, dupa caz.

Dar in speta, in lipsa contractului de vinzare/cumparare petenta nu ar fi proprietara imobilului in cauza iar facturile emise nu pot tine loc de act incheiat in forma autentica care sa ateste transferul dreptului de proprietate asupra imobilelor cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Asadar, se poate trage o singura concluzie și anume : factura reprezinta un document in baza caruia se poate face fiscalitatea operatiunii de achizitie bunuri imobile, dar aceasta nu tine loc de act de vinzare/cumparare .

Avind in vedere cele precizate mai sus, si documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca in fapt spatiul in cauza a fost achizitionat de petenta la valoarea de lei plus TVA in suma de..... lei, pentru care a considerat ca poate beneficia de drept de deducere.

Pe facturile fiscale de achizitie a imobilului in cauza nu este inregistrata mentiunea „taxare inversa” de catre furnizor ci este inregistrata taxa pe valoare adaugata si in baza acestora, SC VX SRL, a dedus taxa pe valoare adaugata in suma de lei si a achitat-o furnizorului, fara a colecta concomitent taxa in acelasi quantum potrivit obligatiei ce o avea conform Codului fiscal.

Potrivit prevederilor art. 160 ¹ din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in aceasta situatie, petenta trebuia insa să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în facturile fiscale și să îndeplinească obligațiile prevăzute de lege adica să înscrie taxa pe valoare adaugata in deconturi si jurnale si ca taxa deductibila si ca taxa colectata.

Aceasta inregistrare a taxei ca si deductibila cit si colectata (4426 = 4427) la petenta reprezinta asa zisa autolichidare a taxei pe valoarea adaugata, colectarea taxei pe valoarea adaugata la nivelul taxei deductibile fiind asimilata cu plata taxei catre furnizor.

Asadar, fata de cele de mai sus, referitor la sustinerea petentei potrivit careia a achitat taxa pe valoare adaugata desi acest lucru nu era mentionat in contractul de vinzare/cumparare, aceasta apare ca neintemeiata, deoarece potrivit prevederilor art.

160 ^1 alin (5) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare taxa pe valoare adaugata in suma de 10.059 lei nu trebuia achitata de catre SC VX SRL furnizorului .

Mai mult decat atat, prin restituirea de catre cooperativa a taxei pe valoare adaugata in suma de lei achitata de petenta, cu ordinul de plata nr...../.....04.2010, existent in copie la dosarul cauzei, cele doua parti recunosc aplicarea eronata a prevederilor legii fiscale relativ la tranzactia incheiata, care a avut in vedere tocmai simplificarea mecanismului taxei pe valoare adaugata, deoarece prin inscrierea acesteia in deconturi, jurnale etc si ca taxa deductibila si ca taxa colectata, efectul era zero.

In ceea ce priveste sustinerea petentei potrivit careia din prevederile Codului Fiscal nu rezulta ca nerespectarea dispozitiilor art. 160 ind.1 este sanctionabila cu vreo amenda contraventionala, aceasta de asemenea nu poate fi primita de organele de solutionare, deoarece pe de-o parte din economia raportului de inspectie fiscala anexa la decizia de impunere/....04.2010 nu rezulta ca societatea a fost sanctionata contraventional pentru aplicarea eronata a prevederilor legale, iar pe de alta parte in speta nu are relevanta daca legea fiscala sanctioneaza sau nu atare abateri de la aceasta.

Totodata, aplicarea masurilor de simplificare pentru operatiunile supuse sistemului taxarii inverse este obligatorie . Sanctiunea pentru neaplicarea acestor masuri ce poate fi dispusa de organele fiscale este si aceea a obligarii furnizorilor/prestatorilor de reactificare a operatiunilor si aplicarii taxarii inverse.

Astfel, prin dispozitia de masuri nr...../20.03.2010 organele de inspectie fiscala au dispus in sarcina Cooperativei Mestesugarestiaplicarea masurilor de simplificare la vnzarea spatiilor catre SC VX SRL si restituirea sumei de lei reprezentind taxa pe valoare adaugata incasata necuvenit pina la data de 20.04.2010.

In ceea ce priveste sustinerea petentei potrivit careia organele de inspectie fiscala au dispus masura de colectare fara a specifica daca furnizorul indeplinea la data respectiva conditia obligatorie pentru aplicarea taxarii inverse, adica daca era inregistrat in scopuri TVA se retin urmatoarele :

In referatul nr./19.05.2010 intocmit de AIF Valcea, in temeiul pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005 , se precizeaza urmatoarele ;

“ Din interogarea bazei de date a DGFP Valcea, *Cooperativa Mestesugareasca.....* , CUI R este platitoare de TVA cu 01.07.1993.

Datele de identificare inscrise pe facturile fiscale de cumparari emise de Cooperativa Mestesugareasca includ atributul “ R “ la codul unic de identificare “

Fata de cele de mai sus, rezulta ca atat furnizorul cit si beneficiarul imobilelor in cauza sunt platitori de taxa pe valoare adaugata, masura dispusa de organele de inspectie fiscala, de colectare a taxei pe valoare adaugata la nivelul celei deduse de petenta aparind ca intemeiata.

In ceea ce priveste sustinerea petentei, potrivit careia calculul efectuat pentru colectarea TVA nu respecta prevederile art.120 alin (6) din Codul de procedura fiscala deoarece desi se mentioneaza la pct1 , TVA - trimestrial pentru 01.01.2005 - 31.12.2009 si la poz.2 majorari pentru perioada 26.04.2005 - 31.03.2010, facturile au fost emise la 30.12.2005 si 30.06.2006, astfel ca, calculul TVA trebuia efectuat incepind cu 01.01.2006, pentru prima factura, iar pentru a doua cu 01.05.2006, aceasta nu poate fi luata in considerare de organele de solutionare din urmatoarele considerente :

Analizând dispozițiile invocate ale art.120 alin (6) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, organele de soluționare au constatat că acestea apar în varianta republicată a codului din monitorul oficial nr. 513/31.07.2007, astfel :

“ (6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, se datorează majorări de întârziere după cum urmează :

a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plățile anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) majorările de întârziere pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora, inclusiv;[...] “

Fata de cele de mai sus, organele de soluționare, constată pe de-o parte că această reglementare se referă la impozitul pe venitul global și nicidecum la taxa pe valoare adăugată, iar pe de altă parte că această reglementare nu este valabilă decât după data de 01.08.2007, conform principiului de drept al neretroactivității legii.

Ori în speta este vorba de 31.12.2005 și respectiv 30.06.2006 când această reglementare nu era aplicabilă .

Din anexa 4, la raportul de inspecție fiscală, semnată de reprezentantul legal al SC VX SRL, d-na, taxa pe valoare adăugată în suma de lei corespunzătoare primei facturi emisă la data de 31.12.2005, apare evidențiată în trim IV al anului 2005, iar taxa pe valoare adăugată în suma de lei corespunzătoare celei de-a doua facturi emisă la data de 30.06.2006, apare evidențiată ca debit suplimentar în trim II al anului 2006.

Drept urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală, au stabilit că termen scadent de plată al diferenței suplimentare de taxă pe valoare adăugată în suma de lei, data de 25.01.2006, pentru trim IV al anului 2005 și respectiv data de 25.07.2006 pentru diferența suplimentară de taxă pe valoare adăugată în suma de lei , ce trebuia înregistrată de petenta în trim. II 2006.

In concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept, considerentele reținute anterior, contestația formulată de SC VX SRL,..... apare ca neintemeiată, taxa pe valoare adăugată în suma de..... lei fiind legal datorată de petenta.

4 .Referitor la majorările de întârziere în suma de..... lei aferente diferenței suplimentare de taxă pe valoare adăugată în suma de lei

Potrivit deciziei de impunere nr..... din04.2010, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în suma de..... lei *pe perioada 26.04.2005 - 31.03.2010*, așa cum rezultă din anexa 4 și 5 la raportul de inspecție fiscală nr./.....04.2010, în conformitate cu prevederile art.115 alin.1 și alin 5, art.116 alin 1, art.119 alin.1 și art.120 alin1 și alin 7 din OG 92/2003 , aferente diferenței suplimentare de taxă pe valoare adăugată în sumă de lei.

Prin contestația formulată petenta contestă întreg debitul suplimentar reprezentând taxa pe valoare adăugată în suma de lei și accesoriile aferente de lei, aducând argumente numai în ceea ce privește majorările de întârziere aferente TVA colectată în suma de lei.

Din anexa 3 la referatul nr...../.....05.2010 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea în temeiul pct.3 din Instrucțiunile de aplicare ale Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală aprobate de Ordinul Pres. ANAF nr. 519/2005,

rezulta ca majorarile de intirziere aferente debitului suplimentar in suma de lei sunt in suma de lei.

4.1 Referitor la majorarile de intirziere in suma de..... lei aferente debitului suplimentar in suma de..... lei

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care in care aceasta nu vine cu nici un argument in sustinerea contestatiei formulate referitor la acestea.

În drept, art.206, alin.1 lit. c 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;**

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."

Întrucât petenta nu aduce alte argumente în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere, conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,cu modificarile si completarile ulterioare, organele de soluționare a contestației nu se pot substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv privitor la accesoriile in suma de lei .

Astfel, acțiunea formulată pentru accesoriile in suma delei aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de lei analizata la pct. 2 apare astfel ca nemotivată, asupra acesteia urmand ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta.

4.2 Referitor la majorarile de intirziere in suma de lei aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus la punctul 3, taxa pe valoare adaugata in suma de lei s-a retinut ca legal datorata de petenta.

In drept, art.115, alin.1 și 5 art.116, alin.1 din OG nr.92/2003 republicată la 26.09.2005, care au următorul conținut :

Art.115, alin.1

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

(5) Nivelul majorarilor de intirziere este de 0,1 % pentru fiecare zi de intirziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale "

Art.116, alin.1

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

Aceste prevederi legale au fost modificate de prevederile art. 119, alin.1 și art.120, alin.1 și alin 7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de **31.07.2007**, care precizează :

Art. 119, alin.1

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

Art. 120,

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

(7) Nivelul majorărilor de intirziere este de 0,1 % pentru fiecare zi de intirziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale “.

Din prevederile legale anterior precizate rezultă că în situația în care contribuabilii nu își achită obligațiile de plată datorate bugetului de stat la termenul legal scadent, aceștia datorează, după acest termen, dobânzi, penalități de întârziere și majorări de întârziere, calculate de la scadența obligației de plată constând în impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat și până la data stingerii acestora inclusiv prin modalitățile prevăzute de lege.

Titlul VIII din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală prevede ca orice obligație la bugetul statului, denumită creanță fiscală, este scadentă la expirarea termenelor prevăzute în Codul fiscal sau alte legi care le reglementează .

Taxa pe valoare adăugată este reglementată de TITLUL VI din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal, iar la cap.13 Obligații ,din acesta, art.156 și 157 se stipulează ca persoanele înregistrate ca platitori de taxă pe valoare adăugată, trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă și să achite taxă de plată până la data la care are obligația depunerii acestuia.

Asa cum s-a arătat și la pct.3, în contestația formulată petenta susține că stabilirea diferenței suplimentare de taxă pe valoare adăugată în suma de 10.059 lei și a accesoriilor aferente acesteia nu respectă prev art.120 alin (6) din Codul de procedura fiscală deoarece desi organele de inspectie fiscală menționează la pct.1 din actul administrativ fiscal , TVA - trimestrial pentru 01.01.2005 - 31.12.2009 și la poz.2 majorări pentru perioada 26.04.2005 - 31.03.2010, facturile au fost emise la 30.12.2005 și 30.06.2006, astfel ca, calculul TVA trebuia efectuat începând cu 01.01.2006, pentru prima factură, iar pentru a doua cu 01.05.2006.

Analizând dispozițiile invocate ale art.120 alin (6) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, organele de soluționare au constatat că acestea apar în varianta republicată a codului din monitorul oficial nr. 513/31.07.2007, astfel :

“ (6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, se datorează majorări de întârziere după cum urmează :

a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plățile anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) majorările de întârziere pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora, inclusiv;[...] “

Fata de cele de mai sus, organele de soluționare, constată pe de-o parte ca această reglementare se referă la impozitul pe venitul global și nicidecum la taxa pe valoare adăugată, iar pe de altă parte ca această reglementare nu este valabilă decât după data de 01.08.2007, conform principiului de drept al neretroactivității legii, ori în speță este vorba de 31.12.2005 și respectiv 30.06.2006 când această reglementare nu era aplicabilă .

Din anexa 4, la raportul de inspecție fiscală, semnată de reprezentantul legal al SC VX SRL,....., taxa pe valoare adăugată în suma de lei corespunzătoare primei facturi emise la data de 31.12.2005, apare evidențiată în trim IV al anului 2005 iar taxa pe valoare adăugată în suma de..... lei corespunzătoare celei de-a doua facturi emise la data de 30.06.2006, apare evidențiată ca debit suplimentar în trim II al anului 2006.

Drept urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca termen scadent de plată al diferenței suplimentare de taxa pe valoare adăugată în suma de lei, data de 25.01.2006, pentru trim IV al anului 2005 și respectiv data de 25.07.2006 pentru diferența suplimentară de taxa pe valoare adăugată în suma de lei, ce trebuia înregistrată de petenta în trim. II 2006.

În consecință, având în vedere situația de fapt și de drept precum și faptul că potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.3 s-a reținut ca legal datorat debitul suplimentar în sumă de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată, pe cale de consecință se reține că SC VX SRL datorează și accesorii în sumă de lei aferente debitului care le-a generat, urmând ca, contestația să fie respinsă ca neîntemeiată la acest capăt de cerere.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.213 alin.1, 215 alin. 1 și 2, art.216 alin. 1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare , se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC VX SRL,....., CUI.....** ca nemotivată pentru suma de lei din care :lei taxa pe valoare adăugată și accesorii aferente.

Art.2 Respingerea contestației formulată de **SC VX SRL,..... CUI**, ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând lei TVA și lei accesorii aferente TVA .

Art.3 Constatarea necompetenței materiale referitor la cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Valcea.