



**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr..../26.02.2009 , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..../27.02.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. B S.R.L., pentru perioada 2006-2008, obligații fiscale suplimentare de plată în sumă ... lei , reprezentând :

- ... lei - TVA
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA ,

considerând că agentul economic nu a procedat la stabilirea în mod corect a taxei pe valoarea adăugată , respectiv nu a aplicat măsurile de simplificare prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare , pentru investițiile înregistrate în evidența contabilă la imobilul din Tg Jiu,..., vândut în luna decembrie 2007, pentru care a aplicat taxare inversă.

Totodată , în perioada 01.01.2008-31.08.2008, agentul economic a înregistrat în evidența contabilă în contul 231 ,, Investiții în curs ” și a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru investiții și utilități la imobilul vândut în luna decembrie 2007 .

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de agentul economic , documentele existente la dosarul cauzei , precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se rețin următoarele:

S.C. B S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul Tg Jiu, județul Gorj, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.... și are codul unic de înregistrare fiscală RO ....

Activitatea principală declarată la Oficiul Registrului Comerțului Gorj este „Comerțul cu ridicata nespecializat”- cod CAEN 4690/2008, iar societatea a desfășurat pe perioada supusă inspecției fiscale activități prevăzute în statutul societății.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat , în perioada 16.10.2008-29.10.2008 și în perioada 13.02.2009 -25.02.2009, inspecția fiscală privind modul de stabilire, evidențiere și virare în quantum și la termenele legale a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat .

Inspecția fiscală a cuprins perioada 01.07.2006 - 31.08.2008 .

Cauza supusă soluționării este dacă S.C. B S.R.L. datorează o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă ... lei , în condițiile în care nu a aplicat prevederile legale privind măsurile de simplificare și a dedus

taxa pe valoarea adăugată aferentă unor investiții și utilităților pentru un imobil vândut.

**a ) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .**

În fapt , organele de inspecție fiscală au constatat că , pe perioada 01.07.2006-31.12.2007 , S.C. B S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă în contul 231 „Imobilizări corporale în curs”, investiții totale în sumă de ... lei la imobilul din Tg Jiu,..., sumă înregistrată pe baza următoarelor documente:

-factura fiscală nr.../24.12.2007- în valoare totală de ... lei emisă de S.C. A S.R.L. Rm- Vâlcea ;

-facturile fiscale nr.../16.04.2007 în valoare totală de ... lei, nr.../05.06.2007- în valoare totală de ... lei și nr.../ 08.06.2007-în valoare totală de ... lei emise de S.C. C S.R.L. Rm- Vâlcea .

Organele de inspecție fiscală au solicitat documente justificative pentru dovedirea realității operațiunilor, respectiv documente de transport a materialelor aprovizionate, contracte de vânzare -cumpărare și prestări servicii, bonuri de consum, situații de lucrări , devize, etc. , documente ce nu au fost prezentate .

Față de această situație, la întrebările organelor de inspecție fiscală :

*-„ce reprezintă sumele înregistrate în contul 231,„Imobilizări corporale în curs” în perioada verificată ” , administratorul societății a precizat prin nota explicativă din data de 29.02.2009 că „în acel cont sunt înregistrate toate facturile de materiale utilizate la imobilul societății situat la adresa... ”;*

*-„precizați modalitatea în care au fost efectuate lucrările de amenajare la clădirea situată în str. ..., administratorul societății a precizat prin nota explicativă din data de 29.02.2009 că „**Lucrările au fost executate de S.C. C S.R.L. și S.C. A S.R.L. și în regie proprie**”;*

*-„precizați dacă ați încheiat contracte de prestări servicii pentru amenajările efectuate” , administratorul societății a precizat prin nota explicativă din data de 29.02.2009 că „nu au fost încheiate contracte de prestări servicii ”;*

*-„precizați ce alte documente mai dețineți pentru justificarea consumurilor de materiale și a lucrărilor executate înregistrate în contul 231 și cine a efectuat efectiv lucrările” , administratorul societății a precizat prin nota explicativă din data de 28.10.2008 că „la momentul executării lucrărilor au existat devize de lucru care ulterior au fost pierdute.Lucrările au fost efectuate de mai multe firme printre care și S.C. C S.R.L. și S.C. A S.R.L..”*

Pentru clarificarea acestor operațiuni, s-a solicitat efectuarea unor controale încrucișate de către D.G.F.P. Vâlcea , pentru S.C. A S.R.L. Rm-Vâlcea (factura fiscală nr.../24.12.2007- în valoare totală de ... lei) și pentru S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea (factura fiscală nr.../16.04.2007 în

valoare totală de ... lei, nr.../05.06.2007- în valoare totală de ... lei și nr.../ 08.06.2007-în valoare totală de ... lei).

Urmare răspunsurilor primite, s-au constatat următoarele :

-Prin procesul verbal nr.../14.11.2008, încheiat la sediul S.C. A S.P.R.L. în calitate de lichidator judiciar al S.C. A S.R.L. Rm-Vâlcea, se precizează că societatea nu a putut fi verificată pentru că se află în procedura de insolvență , iar administratorul judiciar nu a putut pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele contabile, deoarece nu a intrat în posesia acestora .

-Prin procesul verbal nr.../19.11.2008 , întocmit la sediul S.C. G I.P.U.R.L. în calitate de lichidator judiciar al S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea , se precizează că facturile cu nr.../30.11.2006, nr.../16.04.2007, nr.../05.06.2007 și nr.../08.06.2007 ( prin care au fost livrate materiale ) emise de S.C. C S.R.L. către S.C. B S.R.L. sunt înregistrate în evidența contabilă **și reprezintă prestări servicii , pentru care au fost întocmite bonuri de consum .**

În conformitate cu prevederile Ordinului nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, republicat, bonul de consum **servește ca document de eliberare din magazie pentru consumul materialelor , prin urmare facturile fiscale de mai sus înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” sunt prestări de servicii ,** deși facturile fiscale au specificat în conținutul lor doar materiale.

Organele de inspecție fiscală au considerat că pentru prestările de servicii cuprinse în facturile fiscale nr.../16.04.2007, nr.../ 05.06.2007 nr.../08.06.2007 și nr.../24.12.2007 societatea nu a aplicat taxarea inversă, încălcând astfel prevederile art.160 alin. (2) lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel , a fost stabilită o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei, din care pentru facturile fiscale nr.../16.04.2007, nr.../ 05.06.2007 și nr.../08.06.2007 emise de S.C. C S.R.L. și care fac obiectul contestației, suma de ... lei .

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației , organele de inspecție fiscală fac următoarele precizări :

*„ În mod eronat prin contestația depusă , contribuabilul precizează că echipa de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale nr.../16.04.2007, nr.../26.062007 și nr.../08.06.2007 emise de S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea , obligația suplimentară stabilită de echipa de inspecție fiscală rezultând din **colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul celei deduse de către contribuabil prin decontul de taxă pe valoarea adăugată la perioadele la care au fost înregistrate facturile fiscale respective ,***

conform prevederilor Legii nr.571/2003 , art.160 alin.(3) în vigoare la acea dată în vederea aplicării taxării inverse la lucrările de construcții montaj efectuate de S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea .În ceea ce privește afirmația din contestația depusă de contribuabil , potrivit căreia facturile fiscale nr.../16.04.2007, nr.../26.062007 și nr.../08.06.2007 emise de S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea „reprezintă materiale de construcții necesare pentru modernizarea imobilului din Tg Jiu” , echipa de inspecție fiscală nu este de acord cu aceasta având în vedere următoarele aspecte :

-pentru facturile fiscale nr.../16.04.2007, nr.../26.062007 și nr.../08.06.2007 emise de S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea,S.C. B S.R.L. **nu a întocmit note de recepție și constatare** de diferențe pentru materialele cuprinse în aceste facturi, document justificativ obligatoriu pentru înregistrarea intrării în gestiune a materialelor prevăzut de OMFP nr.1850/2004 în vigoare la acea dată, acestea fiind înregistrate în contabilitate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” în corespondență cu contul 401 „Furnizori” la momentul emiterii facturilor, și nu în contul de materiale ;

-faptul că facturile de mai sus au fost înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” la momentul întocmirii acestora , când se prezumă că au fost și livrate „materialele “ , demonstrează că nu erau **doar documente justificative pentru operațiuni de vânzare-cumpărare de materiale** care ulterior să fie folosite pentru modernizări efectuate în regie proprie, deoarece era necesar să existe o perioadă de timp de la aprovizionarea de materiale până la realizarea acestor modernizări .Potrivit OMFP nr.1752/2005 referitor la funcțiunea contului 231,„Imobilizări corporale în curs” , în debitul acestuia în corespondență cu conturile de furnizori se înregistrează „valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori”.În ceea ce privește valoarea imobilizărilor corporale în curs efectuate în regie proprie neterminat se înregistrează în corespondență cu contul 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”. (...).

Încă din anul 2006 , S.C. C S.R.L. a efectuat prestări de servicii de construcții montaj către S.C. B S.R.L. , în facturile fiscale regăsindu-se atât materiale cât și manoperă ( factura fiscală nr.../ 18.12.2006 și nr.../30.11.2006), urmând ca după data de 01.01.2007 „dată de la care a fost introdusă taxarea inversă la lucrările de construcții montaj” , în acestea nu au fost înscrise decât contravaloare materiale .”

În drept , potrivit prevederilor art.160 alin. (1) , alin. (2) lit.c) și alin. (3) din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare , coroborate cu prevederile pct.13 alin.(4) lit.a ) și pct.82 alin. (3) , alin.(5), alin.(6) și alin. 9 din HG nr.1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 :

Art.160 -Măsuri de simplificare

„(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor 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 în scopuri de TVA , conform art.153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt ; (...)

**c) lucrările de construcții -montaj ;**

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2), furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea „taxare inversă” , fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată , cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar .”

Pct.13 -Norme metodologice

„(4) În sensul art.133 alin.(2 ) lit.a) din Codul fiscal, **serviciile legate de bunurile imobile cuprind operațiuni precum :**

a) lucrările de construcții-montaj , transformare , finisare, instalare, reparații, întreținere, curățare și demolare efectuate asupra unui bun imobil prin natura sa , precum și **orice operațiune ce se efectuează în legătură cu livrarea de bunuri mobile și încorporarea acestora într-un bun imobil astfel încât bunurile mobile devin bunuri imobile prin natura lor ;(...)**”

Pct.82- Norme metodologice

„(3) **Prin lucrări de construcții-montaj, în sensul art.160 alin. (2 ) lit.c) din Codul fiscal, se înțeleg lucrările de construcție , reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil .( ...)** (5) În cazul livrărilor /prestărilor , prevăzute la art.160

alin.(2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate , furnizorii /prestatorii emit facturi fără taxă și fac mențiunea „taxare inversă” .Taxa se calculează de către beneficiar asupra sumei plătite în avans și se înscrie în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente

(6) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată , colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă .

(9) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor /prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme (...).”

Conform prevederilor legale menționate , **pentru lucrările de construcții -montaj , furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor au obligația să aplice măsurile de simplificare**, furnizorii fiind obligați să înscrie mențiunea „taxare inversă” , fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată , cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

Cu ocazia controlului încrucișat efectuat la S.C. C S.R.L. Rm-Vâlcea , prin procesul verbal nr.../19.11.2008, se precizează că facturile cu nr.../16.04.2007, nr.../05.06.2007 și nr.../08.06.2007 emise de S.C. C S.R.L. către S.C. B S.R.L. **reprezintă prestări servicii pentru care au fost întocmite bonuri de consum.**

Din declarațiile administratorului date prin notele explicative din datele de 28.10.2008 și 29.02.2009 ,, *lucrările au fost efectuate de mai multe firme printre care și S.C. C S.R.L. și S.C. A S.R.L.*”.

Având în vedere faptul că S.C. B S.R.L. a înregistrat contravaloarea facturilor fiscale care fac obiectul prezentei contestații în contul 231 „*Imobilizări corporale în curs*” și nu în conturile de materiale , iar prin răspunsul organelor de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Vâlcea-A.F.P. Rm-Vâlcea se precizează că prin facturile menționate au fost **facturate prestări de servicii care au avut la bază bonuri de consum** și ținând cont de declarațiile administratorului date in notele explicative, rezultă faptul că facturile care fac obiectul prezentei contestații **reprezintă documente prin care au fost facturate lucrări de construcții-montaj și nu documente prin care au fost facturate doar materiale în sine.** Prin urmare, S.C. B S.R.L. a executat lucrări de construcții montaj pentru care avea obligația să aplice măsurile de simplificare.

Din aceste considerente, în mod corect, organele de inspecție fiscală **au calculat o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei** , motiv pentru care contestația pentru această sumă urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

#### **b )Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

-Organele de inspecție fiscală au constatat că , pe perioada 01.07.2006-31.12.2007, S.C. B S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă în contul 231 „*Imobilizări corporale în curs*”, investiții totale în sumă de

... lei pentru care nu au aplicat taxare inversă , la imobilul din Tg Jiu, ..., sumă înregistrată pe baza următoarelor documente:

-factura fiscală nr.../24.12.2007- în valoare totală de ... lei emisă de S.C. A S.R.L. Rm- Vâlcea ;

-facturile fiscale nr.../16.04.2007 în valoare totală de ... lei, nr.../05.06.2007- în valoare totală de ... lei și nr.../ 08.06.2007-în valoare totală de ... lei emise de S.C. C S.R.L. Rm- Vâlcea .

Procedând astfel au fost încălcate prevederile art.160 alin. (2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare.

Pentru că societatea nu a aplicat taxarea inversă , pentru suma totală de ... lei , organele inspecție fiscală au calculat o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei .

-Organele de inspecție fiscală au constatat că după data vânzării imobilului din Tg Jiu , ... ( luna decembrie 2007 ), respectiv în perioada 01.01.2008-31.08.2008, S.C. B S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” suma de ... lei pentru care a dedus o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. Procedând astfel, au fost încălcate prevederile art.145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de această situație, administratorul societății a precizat prin nota explicativă că acestea reprezintă „diferențe de lucrări de executat”.

-Tot în perioada 01.01.2008-31.08.2008 , S.C. B S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei , pentru facturile de energie electrică și gaze pentru imobilul din Tg Jiu ,... , în condițiile în care imobilul respectiv a fost vândut în luna decembrie 2007.Procedând astfel au fost încălcate prevederile art.145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel , pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei .

Prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr. .../27.02.2009, S.C. B S.R.L. nu a adus argumente și nu a motivat contestarea acestui capăt de cerere .

În drept, art.206 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată , prevede :

*„Forma și conținutul contestației :*

*Contestația se formulează în scris și va cuprinde : (...)*

*c) motivele de fapt și de drept ;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;”*



iar pct.12.1 lit.b) din O.M.F.P. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează :

*„Contestația poate fi respinsă ca :(...)*

*b)nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”*

Având în vedere cele reținute mai sus, faptul că societatea nu aduce nici un argument cu privire la suma contestată , urmează a se respinge ca nemotivată contestația pentru acest capăt de cerere.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată analizate la punctele a) și b) (... lei), se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, iar prin contestație agentul economic nu aduce argumente care să conducă la stabilirea altui quantum al majorărilor de întârziere, S.C. B S.R.L. datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată , conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, calculată potrivit prevederilor art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată .

Din aceste considerente, având în vedere aspectele prezentate și în conformitate cu actele normative citate , coroborat cu art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată, D.G.F.P. Gorj prin directorul executiv

## DECIDE :

1)Respingerea în totalitate a contestației formulate de S.C. B S.R.L. Tg Jiu .

2)Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Gorj - Secția Comercială și de Contencios Administrativ.