



DECIZIA nr....  
privind soluționarea contestației depuse de  
S.C. ...S.R.L. din loc. Sighișoara, jud. Mureș,  
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ...S.R.L. din Sighișoara, asupra contestației înregistrată sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisa de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 14.02.2012 potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusa din:

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauză.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..., petenta solicită admiterea contestației, anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., invocând următoarele:

- nu este de acord cu abordarea prin prisma prevederilor pct. 111 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, privind amortizarea activelor imobiliare: „La expirarea contractului de închiriere, valoarea investițiilor efectuate și a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului imobilizării. În funcție de clauzele cuprinse în contractul de închiriere, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare. Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se efectuează conform prezentelor reglementări ”

- societatea nu este de acord cu reconsiderarea cheltuielilor cu investițiile efectuate în spațiul închiriat în care societatea și-a desfășurat activitatea, deoarece s-au

respectat toate prevederile legale înregistrându-se în contabilitate, avându-se în vedere prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economica, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni;

- pentru îndeplinirea condițiilor de funcționare al centrului farmaceutic, condiții impuse de Ministerul Sănătății, societatea a efectuat investiția cu dotările necesare desfășurării activităților speciale pe care le desfășoară și care sunt aducătoare de venituri;

- inspectorii D.G.F.P. Mureș n-au luat în considerare faptul că rezilierea contractului de închiriere în acest caz este efectul unei legi speciale, respectiv Legea nr. 85/2006 „Legea insolvenței”

- Soluția D.G.F.P. Mureș, respectiv stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară și a accesoriilor aferente este nelegală și netemeinică;

- contribuabilul S.C. ...S.R.L. a fost de bună credință punând de fiecare dată la dispoziția organului fiscal dovezile realității operațiunii justificate prin prezentarea de documente ce privesc tranzacțiile așa cum prevede Codul fiscal;

- susținerile inspectorilor fiscali nu au niciun fundament juridic, sunt aprecieri personale ale acestora și nu pot constitui un argument în susținerea celor invocate;

Având în vedere cele sus menționate, petenta consideră ca neîntemeiată, stabilirea TVA suplimentară de ... lei și majorările aferente în sumă de ... lei în consecință solicită anularea TVA colectată stabilită suplimentar și a majorărilor aferente.

Întrucât cheltuielile de investiții s-au făcut cu respectarea dispozițiilor legale petenta consideră ca nu datorează sumele menționate în decizia de impunere.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării taxei pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestate parțial, prin care s-au reținut următoarele:

**1.Referitor la constatarea redată la Cap.III, Taxa pe valoarea adăugată lit.a) din raportul de inspecție fiscală**

S.C. ...S.R.L. Sighișoara nu a înregistrat în evidența financiar – contabilă, respectiv jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA, facturi de storno (în minus) de la diverși furnizori în valoare de -... lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de - ... lei .

Organele de inspecție au constatat că S.C. ...S.R.L. nu a respectat prevederile art.156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin modul în care a procedat unitatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de ... lei , suma respectivă fiind stabilită ca obligație suplimentară de plată în sarcina societății.

**2.Referitor la constatarea redată la Cap.III, Taxa pe valoarea adăugată lit.b) din raportul de inspecție fiscală**

Organele de inspecție au constatat că societatea a înregistrat în registrul – jurnal întocmit pentru luna iunie 2011, următoarea notă contabilă:

658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 231 „Imobilizări corporale în curs” ... lei

Urmare instumentărilor efectuate organele de inspecție au constatat că în anul 2009 între S.C. ...S.R.L. în calitate de chiriaș și S.C. ... S.R.L în calitate de proprietar a fost încheiat contractul de închiriere nr. 1/ 01.12.2009 având ca obiect „acordarea spre folosința utilizatorului 120 mp din totalul de 180 mp, din imobilul proprietatea societății situat în ..., str. ..., nr. 456, în vederea deschiderii unei farmacii ”.

Prin Încheierea comercială nr. 1933C pronunțată de Tribunalul Comercial Mureș - Faliment în data de 10.08.2011, a fost admisă cererea formulată de debitoarea S.C. ...S.R.L. de deschidere a procedurii simplificate a insolvenței, reglementată de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței și s-a dispus intrarea în faliment.

Întrucât societatea și-a încetat activitatea economică și nu a mai obținut venituri începând cu data de 01.08.2011, organele de inspecție au considerat că contractul de închiriere a rămas fără obiect.

Organele de inspecție au reținut prevederile pct. 111 alin. 2 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene, privind amortizarea activelor imobilizate, considerând că investițiile efectuate la spațiul luat în chirie, trebuiau predate proprietarului de drept al imobilului, la încetarea contractului de închiriere, prin facturarea contravalorii acestora în lipsa altor prevederilor.

Având în vedere prevederile art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au stabilit în sarcina unității taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 24%).

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele aspecte :

**1. D.G.F.P. Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății verificate taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei și accesoriile aferente, în condițiile în care S.C. ...S.R.L. a efectuat lucrări de investiții la un imobil luat în chirie de la S.C. ... S.R.L., lucrări care ulterior au rămas la dispoziția proprietarului (constatarea redată la Cap.III, Taxa pe valoarea adăugată lit.b) din raportul de inspecție fiscală)**

**În fapt**, organele de inspecție au constatat că societatea a înregistrat în registrul – jurnal întocmit pentru luna iunie 2011, următoarea notă contabilă:

658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 231 „Imobilizări corporale în curs” ... lei

Urmare instumentărilor efectuate organele de inspecție au constatat că în anul 2009 între S.C. ...S.R.L. în calitate de chiriaș și S.C. ... S.R.L în calitate de proprietar a fost încheiat contractul de închiriere nr. 1/ 01.12.2009 având ca obiect „acordarea spre folosința utilizatorului 120 mp din totalul de 180 mp, din imobilul proprietatea societății situat în ..., str. ..., nr. 456, în vederea deschiderii unei farmacii ”.

Prin Încheierea comercială nr. 1933C pronunțată de Tribunalul Comercial Mureș - Faliment în data de 10.08.2011, a fost admisă cererea formulată de debitoarea S.C. ...S.R.L. de deschidere a procedurii simplificate a insolvenței, reglementată de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței și s-a dispus intrarea în faliment.

Întrucât societatea si-a încetat activitatea economică și nu a mai obținut venituri începând cu data de 01.08.2011, organele de inspecție au considerat că contractul de închiriere a rămas fără obiect.

Organele de inspecție au reținut prevederile pct.111 alin.2 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene, privind amortizarea activelor imobilizate, considerând că investițiile efectuate la spațiul luat în chirie, trebuiau predate proprietarului de drept al imobilului, la încetarea contractului de închiriere, prin facturarea contravalorii acestora în lipsa altor prevederilor.

Având în vedere prevederile art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au stabilit în sarcina unității taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 24%).

Pentru neachitarea la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție au stabilit în sarcina unității accesorii în cuantum total de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, potrivit anexei nr.1 la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de organele de inspecție și transmis Biroului Soluționare Contestații prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

În contestația formulată petenta consideră că soluția D.G.F.P. Mureș, respectiv stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară și a accesoriiilor aferente este nelegală și netemeinică, precizând că :

- nu este de acord cu abordarea prin prisma prevederilor pct. 111 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, privind amortizarea activelor imobiliare: „La expirarea contractului de închiriere, valoarea investițiilor efectuate și a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului imobilizării. În funcție de clauzele cuprinse în contractul de închiriere, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare. Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se efectuează conform prezentelor reglementări ”;

- nu este de acord cu reconsiderarea cheltuielilor cu investițiile efectuate în spațiul închiriat în care societatea si-a desfășurat activitatea, deoarece s-au respectat toate prevederile legale înregistrându-se în contabilitate, avându-se în vedere prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economica, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni;

- pentru îndeplinirea condițiilor de funcționare al centrului farmaceutic, condiții impuse de Ministerul Sănătății, societatea a efectuat investiția cu dotările necesare desfășurării activităților speciale pe care le desfășoară și care sunt aducătoare de venituri;

- inspectorii D.G.F.P. Mureș n-au luat în considerare faptul că rezilierea contractului de închiriere în acest caz este efectul unei legi speciale, respectiv Legea nr. 85/2006 „Legea insolvenței”

- contribuabilul S.C. ...S.R.L. a fost de bună credință punând de fiecare dată la dispoziția organului fiscal dovezile realității operațiunii justificate prin prezentarea de documente ce privesc tranzacțiile așa cum prevede Codul fiscal;

- susținerile inspectorilor fiscali nu au niciun fundament juridic, sunt aprecieri personale ale acestora și nu pot constitui un argument în susținerea celor invocate;

Având în vedere cele sus menționate, petenta consideră că nu datorează sumele menționate în decizia de impunere.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile:

- art. 128, alin. (1), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

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

- art. 137, alin. (1) di același act normativ, unde se menționează:

*„ 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 terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;*

- art. 140, alin. (1) din același act normativ, unde se stipulează:

*„ (1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse”.*

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, considerentele prezentate de organele de inspecție în raportul de inspecție fiscală, respectiv că, contractul de închiriere al imobilului asupra căruia au fost făcute lucrările de investiții (evidențiate în contul 231 „Imobilizări în curs” și trecute ulterior pe cheltuieli - cont 658 „Alte cheltuieli de exploatare”) a rămas fără obiect datorită faptului că societatea si-a încetat activitatea economică (nu a mai obținut venituri începând cu data 01.08.2011), iar în data de 10.08.2011 prin Încheierea comercială nr. 1933C pronunțată de Tribunalul Comercial Mureș – Falimente, a fost admisă cererea formulată de debitoarea S.C. ...S.R.L. de deschidere a procedurii simplificate a insolvenței, precum și faptul că argumentele prezentate în contestație de petentă nu sunt de natură să combată constatarea organelor de inspecție fiscală cu privire la starea de fapt constatată cu ocazia controlului, se retine că în speță, investițiile efectuate la spațiul luat în chirie care revin proprietarului de drept al imobilului spre a dispune de ele ca și un proprietar constituie livrare de bunuri, ca atare în mod corect, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei (... lei x24%).

Având în vedere prevederile legale citate și considerentele anterior redate, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorările de intarziere +... lei penalitatile de intarziere).**

**2. D.G.F.P. Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății verificate taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei și accesoriile aferente în condițiile în care societatea nu a înregistrat în evidența contabilă facturi de stornare în valoare totală de -... lei și TVA aferentă în valoare de -... lei (constatarea redată la Cap.III, Taxa pe valoarea adăugată lit. a) din raportul de inspecție fiscală)**

**În fapt**, organele de inspecție au constatat că S.C. ...S.R.L. Sighișoara nu a înregistrat în evidența financiar – contabilă, respectiv jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA, facturi de storno (în minus) de la diverși furnizori în valoare de - ... lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de - ... lei , unitatea încălcând astfel prevederile art.156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin modul în care a procedat unitatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de ... lei, suma respectivă fiind stabilită de către organele de inspecție ca obligație suplimentară de plată în sarcina societății.

Prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată în speță, organele de inspecție au stabilit în sarcina S.C. ...S.R.L. taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de ... lei, majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În contestația formulată, S.C. ...S.R.L. se îndreaptă împotriva tuturor obligațiilor fiscale de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, însă pentru deficiența redată mai sus, respectiv la Cap. III. Taxa pe valoarea adăugată " lit. b) din raportul de inspecție fiscală , cu privire la taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de ... lei, petenta nu aduce nici un argument și nu depune nici un document în susținerea contestației.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar cu ocazia controlului în sumă de ... lei, organele de inspecție au calculat accesorii în quantum total de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, potrivit anexei nr.1 la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de organele

de inspectie si transmis Biroului Soluționare Contestații prin Adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

*„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază[...]*”

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

*„11.1. 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. ”*

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. ...S.R.L. pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ...S.R.L. a fost reținut ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca nemotivată contestația și pentru accesoriile aferente acestuia în sumă totală de ... lei, din care: ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere.**

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## DECIDE

**1. Respingerea ca neintemeiata** a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

**2. Respingerea ca nemotivată** a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalităţii de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureş, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...