

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 34 din 19 mai 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **A.F.P.M. Ploiesti -Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. S.R.L.** din Ploiesti, Jud.Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../.....* intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti.

Decizia de impunere nr. /..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei, conform adresei societatii nr. /..... inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr...../....., (pag.3). îl constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei diferenta suplimentara la TVA;
- lei diferenta suplimentara la impozit pe profit;
- lei dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit;
- lei diferenta suplimentara la TVA;
- lei diferenta suplimentara la impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Suma totala contestata se compune din:

- **..... lei** stabiliti la controlul anterior incheiat de D.G.F.P. Arad - A.C.F. Arad in data de2005

(contestat la A.C.F. Arad , iar in prezent cauza este pe rolul instantelor judecatoresti apartinand Curtii de Apel Ploiesti) din care :

- lei diferenta suplimentara la TVA (..... lei + lei);
- lei diferenta suplimentara la impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- **..... lei** reprezinta diferenta suplimentara la TVA, contestata eronat de doua ori , intrucat ea se regaseste atat separat in sumele contestate , asa cum am prezentat mai sus, cat si in totalul de **..... lei** TVA

- **..... lei** stabiliti de catre organele D.G.F.P. Prahova - A.I.P. Ploiesti in data de2008, din care:

- lei diferenta suplimentara la TVA (..... lei + lei)
- lei diferenta suplimentara la impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Sintetizand, suma totala contestata de **..... lei** se compune din:

- lei diferenta suplimentara la TVA;
- lei diferenta suplimentara la impozitul pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

De asemenea, se mai contesta si suma totala de lei reprezentand amenzi (..... lei) si venituri confiscate (..... lei) stabilite la controlul anterior incheiat de A.C.F. Arad, insa pentru aceasta suma D.G.F.P. Prahova - S.S.C. nu este competenta sa solutioneze contestatia , ci competenta apartine instantelor judecatoresti, conform O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraveniilor, cu completarile si modificarile ulterioare.

Cu adresa nr. SC/.....2008 s-a solicitat societatii contestatoare precizarea sumelor contestate, iar cu adresa de raspuns nr...../.....2008, inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr./.....2008, a fost precizat obiectul contestatiei, respectiv sumele prezentate mai sus.

Conform prevederilor pct.5.4 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005, competenta de solutionare a contestatiilor este data de cuantumul total al sumelor contestate reprezentand impozite, taxe, contributii, stabilite de plata de catre organul fiscal, precum si accesoriile aferente, sau de cuantumul total al acestora aprobrate la rambursare.

In cazul de fata, suma totala stabilita de plata de catre organele A.I.F. Ploiesti si contestata este de lei, din care:

- lei diferenta suplimentara si de plata la TVA;
- lei diferenta suplimentara si de plata la impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Precizam ca, desi au fost calculate si majorari de intarziere in suma de lei aferente TVA de plata, aceste majorari nu au fost contestate.

Astfel, competenta de solutionare a contestatiei formulata de S.C. S.R.L. apartine D.G.F.P. Prahova - S.S.C. (suma contestata este mai mica de 1.000.000 lei), conform prevederilor art.209, alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In acest sens, dosarul contestatiei a fost restituit de catre M.E.F.- A.N.A.F.- D.G.S.C. catre A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F. cu adresa nr./.....2008 inregistrata la aceasta institutie sub nr./.....208, intrucat contestatia a fost transmisa mai intai de catre organul fiscal (eronat) pentru solutionare la D.G.S.C. Bucuresti.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] Prin prezenta intelegem sa contestam

I IMPOZITUL PE PROFIT.

Ca urmare a verificarilor efectuate , organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei la care se adauga majorari de intarziere in valoare de lei.

Consideram aceste sume ca fiind neconforme cu realitatea , motiv pentru care intelegem sa le contestam, intrucat subscrisa a incheiat contract de leasing financiar pentru autoturism pentru o perioada de 5 ani, iar acest autoturism este folosit in scopul activitatii de catre societate.

Astfel, consideram ca sumele aferente dobanzilor si asigurarilor rezultate din acest contract sunt deductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.24 si art.25 din Codul fiscal.[...]

II. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

In ceea ce priveste Taxa pe valoarea adaugata, aratam faptul ca in perioada septembrie 2004 - septembrie 2007, au fost achizitionate in baza contractului incheiat in data de2004, activele ce apartineau societatii S.C.B S.A.

Acest contract a fost incheiat in baza unei sentinte judecatoresti aprobata de Judecatorul Sindic, Lichidator Judiciar S.C. I S.R.L. si avea ca obiectiv, active in valoare de RON, la care se adauga T.V.A. in valoare de lei, active ce apartineau societatii S.C.B S.A., care la acea data se afla in faliment.

Facturile emise de S.C. B S.A. au fost urmatoarele:

[...]

Pentru aceste facturi consideram ca subscrisa are dreptul de deducere T.V.A. Astfel:

- pentru anul 2004 la suma de RON

- pentru anul 2005 la suma de RON.[.....]

Precizam faptul ca masurile luate de organul fiscal in sensul ca acesta nu da drept de deducere subscrisei pentru suma de RON, reprezentand T.V.A. aferent control anterior si pentru suma de RON reprezentand T.V.A.colectata, sunt nelegale si netemeinice, intrucat consideram ca in conformitate cu prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 nu trebuia sa se aplice taxarea inversa, deoarece la baza incheierii contractului de vanzare cumparare sta o sentinta judecatoreasca nr...../.....2008 pronuntata in dosarul nr...../2003 la Tribunalul Teleorman precum si incheierea de autentificare din data de2006 pronuntata in acelasi dosar.

Astfel, in situatia de fata societatea noastra a respectat dispozitiile hotararii judecatoresti, hotarare care de altfel este obligatorie pentru parti, motiv pentru care consideram masura luata de organul de inspectie fiscala ca fiind abuziva.

III.RAMBURSAREA TAXEI PE VALOAREA ADAUGATA

[...] Mentionam deasemenea faptul ca in cursul anului 2005, subscrisa a inaintat doua cereri de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, pe care D.G.F.P.Arad le-a respins, fara insa a preciza temeiul legal.

Ca urmare a celor prezentate mai sus, va solicitam sa procedati la solutionarea cererilor depuse la subscrisa D.G.F.P.Arad si la D.G.F.P.Prahova - A.F.P.M.Ploiesti, cereri in valoare de RON, precum si acordarea accesoriilor aferente acestora.(...)

Ca urmare a celor prezentate mai sus, solicitam sa dispuneti anulara si refacerea Raportului de inspectie fiscala nr./.....2008 si a Deciziei de Impunere nr...../.....2008.....in sensul corectarii evidentei din cadrul D.G.F.P.Prahova - A.F.P.M.Ploiesti- A.I.F. privind datoriile din fisa platitorului S.C..... S.R.L..”

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti la S.C. S.R.L. din Ploiesti, jud.Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

“CAPITOLUL III. - CONSTATARI

1. Impozit pe profit

[...] Ca urmare a verificarii s-a stabilit profit impozabil in suma de lei, cu impozit pe profit aferent in suma de lei, rezultand o diferenta suplimentara de impozit in suma de lei. [...].

La 31.12.2005, societatea a inregistrat profit impozabil in suma de lei, cu un impozit pe profit aferent in suma de lei [...].

Ca urmare a verificarii am constatat ca la calculul profitului impozabil, nu s-a tinut cont de depasirea limitei legale privind cheltuielile de protocol, [...].

Suma repusa in profit este de lei, cheltuieli protocol peste limita legala.

De asemenea nu au fost luate in calculul profitului impozabil cheltuielile cu amenzi, penalitati, majorar, in suma de lei [...].

Restul diferentei de impozit provine din eroare de calcul.

La 31.12.2006, societatea a inregistrat o pierdere contabila (fiscala) in suma de lei. Cu ocazia verificarii am constatat urmatoarele aspecte:

- desi nu desfasoara activitate, societatea a inregistrat o serie de cheltuieli reprezentand diverse prestari de servicii efectuate de terti, taxe notariale, taxe intabulare, cheltuieli cu dobanda la leasing financiar pentru un autoturism care nu este folosit in scopul activitatii, cheltuieli asigurare autoturism, achizitionat in leasing:[...]

2. Taxa pe valoare adaugata

TVA deductibila

[...] Pentru achizitiile de cladiri si terenuri, societatea nu a aplicat masurile de simplificare potrivit art.160¹ din Codul fiscal introdus prin O.G. nr.83/2004 si coroborat cu prevederile H.G. 44/2004, respectiv S.C. S.R.L a dedus TVA aferenta fara sa colecteze TVA la acelasi nivel.[...]

Desi la rata a II-a organele de control din cadrul D.G.F.P. Arad, au stabilit ca societatea trebuia sa aplice masuri de simplificare, respectiv taxare inversa, societatea a aplicat in mod eronat si la rata a III-a acelasi principiu, respectiv a dedus TVA integral la factura fara a aplica taxare inversa. Conform prevederilor art.160¹, din Legea nr.571/2003(R), coroborat cu H.G. Nr.44/2004, privind norme de aplicare a Codului fiscal.

TVA nedeductibila fiscal stabilita la control este in suma de lei.

TVA colectata

Pe perioada supusa controlului, societatea a inregistrat TVA colectata in suma totala de lei. Din verificarea documentelor de evidenta primara rezulta urmatoarele aspecte:

- in luna septembrie 2005, societatea a inregistrat factura/..... emisa de S.C.B S.A., reprezentand rata a III a la contractul de vanzare- cumparare, incheiat la2004. A dedus T.V.A. In suma de lei fara a aplica taxare inversa (sa colecteze T.V.A. simultan cu deducerea). Intrucat din contractul incheiat in tre parti si din facturile emise de S.C. B S.A. nu rezulta in mod concret cat e valoarea cladirilor si a terenurilor, pentru care dupa data de 01.01.2005 S.C..... S.R.L. avea obligatia aplicarii taxarii inverse potrivit art.160¹, din Legea 571/2003(R) si cat reprezinta contravaloare utilaje, pentru care are drept de deducere la T.V.A. (nu s-a respectat nici principiul vanzarii in rate), am procedat la colectarea T.V.A. in suma de lei conform prevederilor legii 571/2003 (R).[...].

Diferenta finala la T.V.A.colectat este lei.

T.V.A. de rambursat/ de plata

Conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2007, in soldul contului 4424 "T.V.A. de recuperat" figureaza suma de lei care nu reprezinta realitatea intrucat nu s-au inregistrat sumele stabilite suplimentar la RIF anterior in mod corect si nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute la art.160¹ din Legea 571/2003 (R).

Ca urmare a diferentelor stabilite prin prezentul RIF, la control s-a determinat in contul T.V.A. de plata suma de lei (..... lei - lei).

In afara celor prezentate mai sus, s-a retinut si faptul ca societatea verificata nu a declarat la organul fiscal, T.V.A.de plata in suma de lei , incalcand astfel prevederile art.156, alin.(2), din Legea 571/2003, coroborat cu art.82 si art.114 , alin(2) din O.G.92/2003(R)."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele :

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - A.F.P.M. Ploiesti - Activitatea de Inspectie Fiscala la S.C. S.R.L. din Ploiesti, a fost verificat modul de calcul, evidentiere si virare a obligatiilor datorate bugetului general consolidat al statului pentru perioada aprilie 2005 - decembrie 2007 pe baza Avizului de inspectie fiscala nr./....., si totodata s-a procedat si la solutionarea cererii de rambursare a TVA in suma de lei conform decontului de T.V.A. cu optiune de rambursare aferent lunii decembrie 2007, inregistrat la A.F.P.M. Ploiesti sub nr./.....

Rezultatele controlului privind impozitul pe profit si TVA au fost contestate de S.C. S.R.L., si **in plus au fost contestate si sume aparinand controlului efectuat anterior de A.C.F. Arad.**

Activitatea principala a societatii inscrisa in certificatul de inregistrare o constituie "Fabricarea altor articole de imbracaminte si accesorii" cod CAEN 1824, insa in perioada supusa controlului societatea nu a desfasurat activitate.

Pana in luna august 2005, societatea a avut sediul social in judetul Arad, dupa care si-a schimbat sediul in Ploiesti, jud. Prahova.

Organele fiscale aparinand D.G.F.P. Arad au efectuat verificarea societatii privind impozitul pe profit si TVA pana in luna martie 2005 inclusiv, intocmind in acest sens Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere nr. / 2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, acte contestate de societate.

A. Referitor la suma totala contestata de lei stabilita la controlul anterior incheiat de organele D.G.F.P. Arad - A.C.F. in data de 2005, precizam:

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. / 2005 si prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. / 2005, acte incheiate de A.C.F. Arad s-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA in suma de lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de lei, diferenta suplimentara la impozit pe profit in suma de lei si dobanzi si penalitati aferente de lei, deci un total in suma de lei, aferent perioadei pana la 31 martie 2005.

De asemenea, s-a stabilit ca suma de lei TVA nu se justifica la rambursare.

Prin contestatia formulata impotriva constatarilor organelor fiscale aparinand A.I.F. Ploiesti din data de 2008 (perioada verificata aprilie 2005 - decembrie 2007) societatea comerciala contesta si sumele stabilite la controlul anterior susmentionat (partial) respectiv:

- lei diferenta TVA (..... lei + lei);
- lei diferenta impozit pe profit;
- lei majorari aferente impozitului pe profit.

TOTAL lei

Diferenta de TVA in suma de lei (..... lei + lei) aparinand perioadei ianuarie - martie 2005, nu a fost inregistrata de societatea comerciala in evidenta contabila dupa incheierea controlului din 2005, astfel incat , aceasta suma s-a regasit eronat si in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2007 ca TVA de rambursat , perioada verificata de A.I.F. Ploiesti.

Din diferenta suplimentara la TVA in suma de lei stabilita de organele A.I.F. Ploiesti, face parte si suma de lei TVA stabilita de controlul anterior , ca urmare a neinregistrarii acestor diferente in evidenta contabila , insa aceasta suma doar a fost preluata la totalul diferentelor de TVA constatata pana la 31 decembrie 2007 (pag. 9 din raportul incheiat in data de 2008).

Organele fiscale aparinand A.I.F. Ploiesti nu au avut ca obiectiv reverificarea perioadei verificate anterior de A.C.F. Arad, respectiv pana la martie 2005, ci verificarea de fond a T.V.A. a cuprins perioada aprilie 2005 - decembrie 2007, astfel incat suma de lei T.V.A. respinsa la rambursare de A.C.F. Arad doar a fost preluata la diferenta

totala suplimentara a T.V.A.stabilita prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere intocmite in data de2008 de organele A.I.F. Ploiesti.

De altfel, stabilirea de catre organele A.C.F. Arad a diferentei suplimentare la TVA in suma de lei , parte din suma de lei, si neacordarea la rambursare a acestei sume, a fost contestata de societatea comerciala prin adresa nr...../.....2005, inregistrata la A.C.F. Arad sub nr...../.....2005, contestatie respinsa prin Decizia nr...../.....2007 a D.G.F.P. Arad , iar in prezent cauza se judeca la Curtea de Apel Ploiesti in Dosarul nr...../...2007.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca fiind fara obiect contestatia** formulata pentru suma totala de lei prezentata mai sus, conform prevederilor art. 216, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si conform prevederilor pct. 12.1. lit. c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005, intrucat aceasta suma nu face obiectul Deciziei de impunere nr./.....2008 intocmita de A.I.F. Ploiesti, ci **suma de lei face obiectul controlului anterior efectuat de organele A.C.F. Arad in data de2005** (..... lei TVA + lei impozit pe profit + lei majorari aferente impozit pe profit).

In plus, TVA in suma de lei, parte din suma de lei **a fost contestata** de societatea comerciala si face obiectul unui **alt dosar de contestatie, nr./.....2007**, aflat in curs de solutionare la Curtea de Apel Ploiesti.

Diferenta in suma de lei (..... lei - lei) nu a fost contestata de societatea comerciala la A.C.F. Arad.

B. Referitor la diferenta suplimentara de TVA in suma de lei, stabilita la controlul efectuat de A.C.F. Arad in data de2005 si inscrisa eronat de doua ori in suma totala contestata de lei

Asa cum am prezentat mai sus, diferenta de TVA in suma de lei stabilita la controlul anterior a fost contestata eronat de doua ori prin adresa nr...../.....2008 (pag.3), atat separat - lei cat si ca facand parte din totalul diferentei suplimentare de TVA in suma de lei (..... lei + lei + lei + lei + lei + lei), drept pentru care **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect pentru aceasta suma.**

C. Referitor la suma contestata de lei stabilita de organele fiscale apartinand A.I.F. Ploiesti (..... lei imp. profit si majorari aferente + lei TVA + lei TVA).

a) Referitor la diferenta de impozit pe profit si la majorarile de intarziere in suma totala de lei

* In perioada verificata , respectiv aprilie 2005 - septembrie 2007, organele fiscale au stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei aferenta anului 2005, pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, si totodata au diminuat pierderea fiscala inregistrata de societate pentru anul 2006 si pentru perioada trim. I - trim. III 2007 cu suma totala de lei , fara a rezulta impozit pe profit datorat pentru aceasta perioada.

Astfel, fata de pierderea fiscala inregistrata de societate cumulat pentru perioada trim. I 2006 - trim.III 2007 in suma totala de lei (..... lei pierdere pentru anul 2006 + lei pierdere pentru trim. I - trim .III 2007), la control s-a stabilit o pierdere fiscala cumulata in suma de lei (..... lei pierdere pentru anul 2006 - lei profit impozabil pentru anul 2007), cu lei mai putin, suma reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control.

Diferenta de impozit pe profit in suma de lei aferenta anului 2005 a rezultat din:

- stabilirea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor de protocol in suma de lei care au depasit limita legala prevazuta de art. 21, alin.(3) , lit.a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, ca si a cheltuielilor cu amenzi, penalitati, majorari in suma de lei, nedeductibile fiscal in baza prevederilor art. 21, alin.(4) , lit.b) din Legea nr. 571/2003;

Atfel, aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de lei (..... lei + lei) societatea comerciala datoreaza un impozit pe profit in suma de lei (..... lei x 16%).

- diferenta de lei impozit pe profit stabilita suplimentar (..... lei - lei) a rezultat ca urmare a unor erori de calcul;

Cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control pentru anii 2006 si 2007 in suma totala de lei, care au diminuat pierderea fiscala inregistrata de societatea comerciala sunt compuse din:

- lei taxa intabulare inregistrata eronat de 2 ori in evidenta contabila (anul 2006);

- lei cheltuieli cu amenzi, penalitati;

- lei cheltuieli de asigurare si cheltuieli cu dobanda aferenta unui autoturism achizitionat in baza unui contract de leasing financiar care nu este folosit in scopul activitatii;

- lei alte cheltuieli nedeductibile fiscal.

* Prin contestatia formulata , societatea comerciala contesta diferenta de impozit pe profit aferenta anului 2005 in suma de lei , ca si majorarile de intarziere aferente de lei, insa motivatiile din contestatie nu sunt aferente acestei diferente de impozit pe profit, stabilita asa cum am prezentat mai sus ca urmare a unor cheltuieli nedeductibile fiscal cu protocolul si cu amenzile , penalitatile inregistrate de societate, ci motivatiile se refera la cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anilor 2006 si 2007 stabilite la control cu asigurarea si cu dobanda aferenta unui autoturism achizitionat in baza unui contract de leasing financiar, ca urmare a faptului ca autoturismul nu este folosit pentru desfasurarea activitatii firmei. Aceste cheltuieli nedeductibile fiscal in valoare totala de lei au diminuat pierderea fiscala inregistrata de societatea comerciala , inasa nu au condus la stabilirea unor diferente suplimentare la impozitul pe profit.

Astfel, pentru impozitul pe profit contestat in suma de lei si pentru majorarile de intarziere aferente de lei, **contestatia se va respinge ca nemotivata** , in baza prevederilor art. 216, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 12.1, lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005.

In ceea ce priveste diminuarea pierderii fiscale pe anii 2006 si 2007 cu cheltuieli nedeductibile aferente autoturismului susmentionat, competenta de solutionare a contestatiei apartine organului fiscal teritorial, respectiv A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F. conform prevederilor pct.5.4, lit.d) din Instructiunile susmentionate.

b) Referitor la diferenta de TVA suplimentara in suma de lei

- Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat de organele D.G.F.P. Arad - A.C.F. Arad in data de2005 ca urmare a solutionarii deconturilor privind TVA aferente lunilor ianuarie 2005 si martie 2005 prin care s-a solicitat la rambursare TVA in suma totala de lei, s-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA in suma de lei, iar TVA in suma de lei nu a fost acceptata la rambursare.

Suma de lei reprezinta TVA colectata suplimentar pentru avansurile in valoare de lei RON incasate de societate de la S.C. "C" BUCURESTI in perioada2004 -2004, iar suma de lei (parte din suma de lei) reprezinta TVA inscrisa in factura de cumparare nr./.....2005 in valoare totala de lei emisa de S.C. "B "S.A pentru S.C. S.R.L., pentru care nu s-au aplicat masurile de simplificare prevazute de art.160¹, alin.(2), lit.b) si c) din Codul fiscal, respectiv taxarea inversa aferenta bunurilor cumparate reprezentand cladiri si terenuri.

Astfel, TVA in suma de lei a fost inregistrata in evidenta contabila si inscrisa in decontul de TVA doar ca TVA deductibila, fara a fi inregistrata si ca TVA colectata.

Ca urmare a celor de mai sus, nu a fost acordat dreptul de rambursare pentru TVA in suma de lei (..... lei + lei) din suma totala solicitata la rambursare de lei, drept pentru care aceste constatari ale organelor fiscale apartinand A.C.F. Arad au fost contestate de S.C. S.R.L, in prezent cauza aflandu-se in curs de judecata la Curtea de Apel Ploiesti in dosarul nr...../2007.

- In fapt, intre **S.C." B "S.A** cu sediul in, jud. Teleorman - in faliment, prin lichidator judiciar S.C. "I "SRL din in calitate de vanzatoare si **S.C. S.R.L.** cu sediul in, judet Arad, in calitate de cumparatoare, s-a incheiat **Contractul de vanzare - cumparare din data de 2004,** prin care se vinde si se cumpara activul patrimonial in bloc situat in localitatea, Judetul Teleorman, respectiv bunurile inscrise in anexa la contract: cladiri, terenuri, utilaje.

In aceasta anexa sunt defalcate valorile acestor bunuri in cadrul valorii totale actualizate de lei RON, ca si in cadrul valorii totale de lichidare de lei RON, insa pretul de vanzare al bunurilor este inscris in contract si acesta este in valoare totala de lei RON, din care lei valoare fara T.V.A. si lei T.V.A.

Se mentioneaza in contract ca dreptul de proprietate asupra tuturor bunurilor se va transmite odata cu incheierea acestui contract in forma autentica.

Autentificarea contractului s-a facut de catre Tribunalul Teleorman in dosarul nr...../2003, prin incheierea nr...../.....2006, iar activul cumparat a fost inregistrat la Oficiul de Cadastru Teleorman prin Incheierea nr...../.....2006.

- Anterior acestui contract, intre **S.C. S.R.L.** in calitate de vanzator si **S.C."C" BUCURESTI** in calitate de cumparator, s-a incheiat **contractul de vanzare cumparare nr...../.....2004,** prin care societatea vanzatoare se obliga sa vanda dreptul de proprietate asupra tuturor bunurilor corporale si necorporale care se vor afla in

proprietatea acesteia, situate in localitatea, Judetul Teleorman, conform caietului de sarcini de la S.C."B" S.A.

- In baza contractului de vanzare cumparare din2004 , S.C."B" S.A. a intocmit catre cumparatorul S.C. S.R.L. **trei facturi fiscale** in valoare totala de lei din care T.V.A.este in suma de lei , astfel:

- **factura nr...../.....2004** in valoare totala de lei RON , din care T.V.A.in suma de lei reprezentand avans;

- **factura nr...../.....2005** in valoare totala de lei, din care T.V.A. in suma de lei, reprezentand rata scadenta la contractul susmentionat;

- **factura nr...../.....2005** in valoare totala de lei din care T.V.A. in suma de lei, reprezentand rata a III-a conform contractului susmentionat.

Facturile au fost inregistrate de S.C.....S.R.L. din Ploiesti in contul contabil 409" *Furnizor - debitori*" cu T.V.A . aferent (4426) prin creditarea contului 401" *Furnizori*":

409 = 401

4426

Primele doua facturi au facut obiectul controlului efectuat de organele fiscale ale D.G.F.P.Arad- A.C.F., asa cum am prezentat mai sus, iar cea de-a treia factura a facut obiectul controlului fiscal efectuat de A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F., control in urma caruia s-a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2008 si Decizia de impunere nr...../.....2008, contestate de S.C. S.R.L.

* Prin **Raportul de inspectie fiscala nr./.....2008** si **Decizia de impunere** avand acelasi numar, contestate, s-au stabilit urmatoarele, in ceea ce priveste T.V.A:

- T.V.A. solicitata la rambursare prin decontul de T.V.A. al lunii decembrie 2007
= lei;

- T.V.A. respinsa la rambursare
= lei;

- T.V.A. stabilita suplimentar de plata
= lei;

- T.V.A.stabilita suplimentar si ramasa de plata
= lei;

- majorari de intarziere afente T.V.A.
= lei

. Diferenta stabilita suplimentar de plata in suma de lei , se compune din:

- lei TVA (..... lei + lei) pentru care nu a fost acordat dreptul de rambursare de catre organele fiscale apartinand D.G.F.P. Arad, prin Raportul de inspectie fiscala din2005, asa cum am prezentat mai sus.

- lei T.V.A.aferenta depasirii cotei legale la cheltuielile de protocol la data de2005, conform art.128 , alin.(9), lit.f) din Legea nr.571/2003;

- lei T.V.A.pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru ratele de leasing aferente unui autoturism ca urmare a faptului ca societatea nu a realizat operatiuni taxabile, conform art.145, alin.(3) din Codul fiscal;

- lei T.V.A. de plata stabilita de societatea comerciala, dar nedeclarata organului fiscal, conform art.156, alin .(2) din Codul fiscal;

- lei T.V.A. colectata suplimentar aferenta facturii fiscale de cumparare nr...../.....2005 emisa de S.C. "B" S.A., reprezentand rata a treia conform contractului incheiat in data de2004 intre parti, factura pentru care nu au fost aplicate masurile de simplificare - taxarea inversa prevazuta la art.160¹ din Codul fiscal, respectiv suma de lei a fost inregistrata doar ca T.V.A. deductibila, fara a fi inregistrata si ca T.V.A. colectata.

Diferenta stabilita suplimentar de plata la T.V.A. in suma de lei, a condus la stabilirea unei diferente suplimentare si ramasa de plata la T.V.A. in suma de lei (..... lei T.V.A. suplimentara - lei T.V.A. solicitata la rambursare), si la calcularea unor majorari de intarziere in suma de lei.

* Prin **contestatia formulata**, societatea comerciala sustine ca organele de inspectie fiscala apartinand A.I.F. Ploiesti au aplicat eronat masurile de simplificare privind taxarea inversa pentru facturile emise de S.C."B" S.A., intrucat "[...] *la baza incheierii contractului vanzare cumparare sta o sentinta judecatoreasca nr...../.....2006 pronuntata in dosarul nr...../2003 la Tribunalul Teleorman precum si incheierea de autentificare din data de2006 pronuntata in acelasi dosar.*"

Se sustine ca societatea a respectat hotararea judecatoreasca obligatorie pentru parti si deci masura luata de organele de inspectie fiscala este abuziva, si in final se solicita solutionarea cererilor depuse la D.G.F.P.Arad si la D.G.F.P.Prahova, cereri cuprinzand T.V.A.de rambursat in suma de lei T.V.A."precum si acordarea accesoriilor aferente acesteia".

* **Legislatia in vigoare din perioada verificata prevede urmatoarele :**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** , modificata si completat prin O.G.nr.83/2004, aprobata prin Legea nr.494/2004 (valabila incepand cu 01.01.2005)

"Art. 160¹

Masuri de simplificare

(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

(2) Bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt:

a) [...]

b) terenurile de orice fel;

c) cladirile de orice fel sau parti de cladire. Este considerata cladire orice constructie legata nemijlocit de sol;

(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea taxare inversa. Furnizorii si beneficiarii evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari, respectiv achizitii, in jurnalele de vanzari si de cumparari concomitent si o inscriu in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, fara a avea loc plati efective intre cele doua unitati in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.[...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul nu a mentionat taxare inversa in facturile fiscale emise pentru bunurile care se incadreaza la alin. (2), beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizor, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea taxare inversa in factura fiscala si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3)."

- **H.G.nr.44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin H.G.nr.84/2005

"59.[...]

(3) In cazul livrării de bunuri imobile, data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscală, este considerată data la care toate formalitățile impuse de lege sunt îndeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător. Orice facturare efectuată înainte de îndeplinirea formalităților impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător se consideră facturare de avansuri, urmând a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri imobile.[...]

65¹. [...]

(7) In cazul avansurilor încasate după data de 1 ianuarie 2005 pentru livrările de bunuri prevăzute la art. 160¹ alin. (2) din Codul fiscal, facturile fiscale emise de către furnizori se întocmesc ca și pentru orice altă operațiune taxabilă, având în plus mențiunea "taxare inversă". Taxa pe valoarea adăugată se aplică asupra sumei încasate în avans și se înscrie în factura fiscală, fără să fie achitată de beneficiar. Totalul de plată al facturii fiscale de avans va fi mai mare decât avansul încasat cu suma taxei pe valoarea adăugată aferente. Pentru valoarea avansului, fără taxa pe valoarea adăugată, furnizorii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru această operațiune, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată vor înregistra contabil 4426 = 4427[...].

(8) Livrările de bunuri prevăzute la art. 160¹ alin. (2) din Codul fiscal, efectuate după data de 1 ianuarie 2005, se consemnează în facturi fiscale de către furnizori, care se întocmesc ca și pentru orice altă operațiune taxabilă, respectiv vor conține și baza de impozitare, și taxa pe valoarea adăugată aferentă, având în plus mențiunea "taxare inversă". Pentru valoarea bunurilor fără taxa pe valoarea adăugată, furnizorii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru această operațiune, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată vor înregistra contabil 4426 = 4427. Furnizorii nu încasează taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală de la beneficiari, deși această figurează în totalul de plată al facturii fiscale[...]

(9) Beneficiarii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru o achiziție de bunuri sau pentru un avans, după caz, pentru valoarea bunurilor sau, după caz, a avansului, fără taxa pe valoarea adăugată, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată din factura fiscală se efectuează înregistrarea 4426 = 4427. Factura fiscală se înregistrează atât în jurnalul de vânzări, cât și în jurnalul de cumpărări, sumele fiind preluate corespunzător în decontul de taxa pe valoarea adăugată."

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezulta următoarele:

* Așa cum am prezentat mai sus, cea de-a treia factură emisă de S.C."B" S.A pentru S.C. S.R.L. în baza contractului de vânzare cumpărare din data de2004, respectiv **factura nr. /2005**, în valoare totală de lei, din care TVA deductibilă este în suma de lei, reprezintă c/valoarea ratei a III-a conform contractului, fără a se preciza care este valoarea fiecărui element patrimonial vândut respectiv clădiri, terenuri și utilaje.

Valoarea facturii a fost înregistrată în contul 409" furnizori - debitori" și 4426 " TVA deductibilă", fără a fi înregistrată în conturile de imobilizări corporale.

Intrucât nici în contractul încheiat nu este făcută această defalcare, însă în anexa la contract valoarea clădirilor și terenurilor reprezintă 70% din valoarea actualizată și din valoarea de lichidare, organele fiscale aparținând A.I.F. Ploiești au considerat că întreaga valoare a facturii se referă la clădiri și terenuri, pentru care se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art.160¹, alin.(2), lit.b) și c) din Codul fiscal, respectiv taxarea inversă.

Astfel, ca urmare a faptului că societatea a dedus TVA în suma de lei înscrisă în factura de cumpărare, fără a înregistra această sumă și ca TVA colectată, organele fiscale au procedat la stabilirea diferenței suplimentare la TVA colectată în valoare de lei, conform prevederilor legale susmenționate privind taxarea inversă.

* **Referitor la aplicarea taxarii inverse** pentru cladirile si terenurile achizitionate de beneficiarul S.C. S.R.L., organul de solutionarea contestatiei constata ca aceasta reprezinta o obligatie legala atat pentru furnizorul S.C."B" S.A. cat si pentru beneficiar , intrucat:

- Art.160¹, alin. (2), lit.b) si c) din Codul fiscal, articolul introdus de la data de 01.01.2005 prin O.G. nr. 83/2004, aprobata prin Legea nr.494/2004, prevede aplicarea masurilor de simplificare - taxare inversa in cazul vanzarii - cumpararii de terenuri si cladiri, prin care taxa pe valoare adaugata aferenta acestor bunuri, desi se inscrie de furnizori in factura , totusi nu se achita de beneficiari, ci se inregistreza atat de catre furnizori cat si de cumparatori ca taxa deductibila si ca taxa colectata in acelasi timp.

In cazul in care furnizorii nu inscriu in facturi mentiunea "*taxare inversa*" beneficiarii sunt obligati sa inscrie in facturile fiscale primite aceasta mentiune, sa nu faca plata taxei pe valoare pe valoare adaugata si sa indeplineasca toate celelalte obligatii prevazute de lege (alin.(5) al art.160¹).

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, modificate si completate prin H.G. nr. 84/2005, prevad la pct. 59, alin.(3) si pct. 65¹, alin.(7) si alin.(8) urmatoarele:

Data livrarii bunurilor mobile este considerata data la care sunt indeplinite formalitatile legale pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator. In cazul in care facturarea bunurilor se face inainte de aceasta data se considera facturare de avansuri , urmand a se regulariza la data emiterii facturii fiscale pentru intreaga valoare a bunurilor mobile livrate (pct.59, alin.(3) din norme).

In cazul in care avansurile sunt incasate de furnizori dupa data de 1 ianuarie 2005 pentru cladirile si terenurile livrate, pentru care se aplica taxarea inversa , facturile fiscale emise de furnizori se intocmesc ca si pentru orice alta operatiune taxabila, avand in plus mentiunea "*taxarea inversa*".

Taxa pe valoare adaugata se aplica asupra sumei incasate ca avans, se inscrie in factura fiscala, dar nu se achita de beneficiar vanzatorului.

Atat furnizorii cat si beneficiarii vor efectua inregistrarea contabila 4426 "*TVA deductibila*"= 4427 "*TVA colectata*"si vor inscrie in decontul de TVA aceasta suma , atat ca TVA deductibila cat si ca TVA colectata (pct.65¹, alin.(7) din norme.)

Aceiasi procedura ca cea de sus, se aplica si in cazul livrarilor de bunuri prevazute la art.160¹, alin.(2) din Codul fiscal efectuate incepand cu data de 1 ianuarie 2005(pct.65¹, alin.(8) din norme).

Aceste prevederi legale se aplica si in cazul S.C. S.R.L., intrucat:

Formalitatile impuse de lege pentru **transferul dreptului de proprietate al cladirilor si terenurilor** cumparate de la S.C."B" S.A au avut loc la data de 2006, data la care a fost autenticat contractul de vanzare - cumparare incheiat in data de 2004, prin **Incheierea nr...../.....2006** a Tribunalului Teleorman in dosarul nr...../2003.

De asemenea, activul cumparat a fost inregistrat la Oficiul de Cadastru ... pe data de 2006, conform Incheierii nr. /.....2006.

Drept urmare, factura fiscala nr...../.....2005, cu TVA aferenta de lei, emisa si incasata inainte de data transferului dreptului de proprietate al activului cumparat de societatea contestatoare (..... 2006) este considerata **o factura in avans** (pct.59

alin.(3) din norme), pentru care furnizorul avea obligatia de a aplica **taxarea inversa** inscriind aceasta mentiune pe factura fiscala .

Insa furnizorul S.C."B" S.A nu si-a indeplinit aceasta obligatie , drept pentru care beneficiarului S.C. S.R.L. ii revenea obligatia de a aplica taxarea inversa , neachitand furnizorului TVA inscisa in factura si colectand TVA la nivelul TVA deductibila inscisa in factura, respectiv suma de lei.

Au fost incalcate astfel prevederile **art.160¹ din Codul fiscal** ca si prevederile din normele de aplicare a acestuia, astfel incat, in mod legal organele fiscale au stabilit o diferenta suplimentara la TVA colectata in suma de lei.

Din cuprinsul pct.65¹, alin.(5), (6),(7),(8) si (9) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate, rezulta ca pentru toate facturile emise incepand cu data de 01.01.2005 cuprinzand bunurile prevazute la art.160¹ alin(20 din Codul fiscal (inclusiv cladiri si terenuri) fie ca este vorba de livrari de bunuri, bunuri in rate, de facturi in avans incasate dupa 01.01.2005 sau de livrari de bunuri efectuate dupa aceasta data, se aplica taxarea inversa, chiar daca contractul dintre parti s-a incheiat in anul 2004.

Sustinerea din contestatie precum ca in cazul de fata nu se aplica taxarea inversa prevazuta de Codul fiscal intrucat la baza incheierii contractului de vanzare - cumparare sta o sentinta judecatoreasca nr...../.....2005 si incheierea de autentificare din aceeaasi data pronuntata de Tribunalul Teleorman, hotarari obligatorii pentru parti, nu poate fi avut in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat **aceste documente doar autentifica contractul de vanzare cumparare** , care reprezinta vointa partilor , respectiv valoarea contractului de lei, inclusiv T.V.A. in suma de lei.

Instanta judecatoreasca nu a hotarit un alt mod de aplicare a legislatiei fiscale, nu a solutionat un litigiu existent intre doua parti, din care una sa fie reprezentata de Ministerul Economiei si Finantelor, nu a dispus intr-o problema de fond fiscala.

Astfel, sentinta judecatoreasca susmentionata nu da dreptul societatii contestatoare de a nu aplica prevederile legale susmentionate privind taxarea inversa, respectiv art.160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ca si normele de aplicare ale acestuia.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata de S.C. S.R.L. impotriva diferentei suplimentare la T.V.A.colectata in suma de lei , intrucat au fost incalcate prevederile art.160¹ din Codul fiscal si din Normele de aplicare a acestuia privind aplicarea taxarii inverse in cazul vanzarii / cumpararii de cladiri si terenuri.

Referitor la activul cumparat de societatea comerciala de la S.C. "B" S.A., conform contractului sus mentionat, prin Raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca S.C. S.R.L. a adus aport in natura la "C" Bucuresti cladiri si teren in valoare de lei, conform Incheierii de autentificare nr...../.....2006, iar in timpul controlului a fost inregistrata in contul 213 "*Instalatii tehnice*" suma de lei reprezentand contravaloare utilaje.

c) Referitor la diferenta de TVA suplimentara in suma de lei

Aceasta suma se compune din:

- lei T.V.A. aferenta depasirii cotei legale la cheltuielile de protocol la data de 31.12.2005, conform art.128 , alin.(9), lit.f) din Legea nr.571/2003;

- lei T.V.A.pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru ratele de leasing aferente unui autoturism ca urmare a faptului ca societatea nu a realizat operatiuni taxabile, conform art.145, alin.(3) din Codul fiscal;

- lei T.V.A. de plata stabilita de societatea comerciala, dar nedeclarata organului fiscal, conform art.156, alin.(2) din Codul fiscal;

Pentru diferenta de lei TVA susmentionata compusa din suma contestata, **dar nemotivata, se va repinge contestatia ca nemotivata**, conform prevederilor pct.12.1, lit.b) din O.M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de **S.C. S.R.L** din Ploiesti si in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 si cu prevederilor pct. 12.1. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005, se:

DECIDE :

1. Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect pentru suma totala de **..... lei**, din care:

- lei diferenta suplimentara la TVA (..... lei + lei) stabilita la controlul precedent incheiat in data de2005 de A.C.F. Arad, din care suma de lei TVA face obiectul unei alte contestatii aflate in curs de solutionare la Curtea de Apel Ploiesti;

- lei diferenta suplimentara la TVA stabilita la controlul precedent, contestata eronat de doua ori;

- lei diferenta la impozit pe profit stabilita la controlul precedent ;

- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilite la controlul precedent.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru TVA stabilita suplimentar in suma de **..... lei**.

3. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma totala de **..... lei** din care:

- lei diferenta suplimentara la TVA;

- lei diferenta suplimentara la impozit pe profit;

-lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

4. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,