



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Z
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - majorări de întârziere aferente;
- Z lei - penalitati de intarziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- consideră că în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de Z lei și TVA stabilită suplimentar în sumă de Z

lei, organele de inspecție fiscală au apreciat în mod netemeinic și nelegal faptul că societatea a înregistrat în 2004 venituri din livrări de mărfuri fără documente justificative și fără a influența contul de mărfuri, anexând în dovedirea susținerilor sale notele contabile listate din evidențele societății, respectiv decontul de taxa pe valoarea adăugată pe luna 2009;

- precizează că în cursul lunii 2004 a corectat înregistrările făcute eronat în 2004, mărfurile fiind transferate din gestiunea cu ridicata și valorificate cu amănuntul pe bază de monetar, iar veniturile și TVA aferentă sunt reflectate în Registrul jurnal pe luna 2004 respectiv decontul de TVA pe luna 2004, astfel că societatea nu a prejudiciat bugetul de stat având în vedere că pentru veniturile obținute din vânzarea bunurilor cu amănuntul a plătit atât impozitul, cât și TVA aferentă, motiv pentru care nu poate fi obligată la plata debitelor suplimentare și cu atât mai mult la plata majorărilor de întârziere aferente;

- menționează că în ce privește vânzarea în2007 a imobilului achiziționat în 2004, societatea nu a vândut imobilul în regim de scutire, ci doar a aplicat prevederile legale în vigoare privind măsurile de simplificare în domeniul TVA respectiv art. 160¹ alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003, care precizează că "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 TVA...";

- de asemenea, referitor la vânzarea către SC "A" SRL în martie 2007 a unui teren și construcție imobil în sumă totală de Z lei cu taxare inversă, imobil achiziționat în 2004 la valoarea de Z lei (din care TVA Z lei), arată că valoarea de intrare în contabilitate a clădirii este de Z lei, amortizarea înregistrată de societate fiind de Z lei, rezultând o valoare fiscală de amortizat în sumă de Z lei; organele fiscale considerând valoarea rămasă neamortizată drept cheltuială nedeductibilă, deși art. 24 alin.(15) din Codul fiscal precizează că "câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală...";

- susține că valoarea rămasă de amortizat este o cheltuială deductibilă începând cu 1 ianuarie 2007, în cazul vânzării mijloacelor fixe la un preț de vânzare sub această valoare neamortizată, deci operațiunea nu generează cheltuieli nedeductibile așa cum au constatat organele de control, motiv pentru care solicită recalcularea pierderii fiscale stabilite la data de 31.12.2007;

- arată că constatările organelor de control privind deducerea TVA în sumă de Z lei din facturile de achiziții de bunuri de la SC "B" SRL sunt eronate și nelegale, întrucât în perioada în care SC "X" SRL a derulat raporturi comerciale cu această societate, nu era declarată contribuabil inactiv, fapt dovedit cu verificarea listei contribuabililor declarați inactivi în mod oficial, unde SC "B" SRL nu este inclusă, astfel că organele de inspecție nu pot considera o cheltuială nedeductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil, având în vedere că suma de Z lei este consemnată într-un document justificativ, respectiv factura emisă de către un contribuabil activ la perioada respectivă.

În consecință, solicită admiterea în totalitate a contestației și desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. Z, a Raportului de inspecție fiscală nr. Z și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. Z.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele :

1. Referitor la impozitul pe profit

SC "X" SRL a achiziționat în luna 2004 mărfuri în valoare de Z lei care au ieșit din gestiune la valoarea de Z lei, soldul de mărfuri la Z fiind zero, totodată înregistrând și venituri din vânzarea mărfurilor în valoare de Z lei, iar în luna august Z a stornat veniturile aferente acestor operațiuni fără documente justificative.

În baza celor constatate organele de inspecție fiscală au considerat aceste operațiuni ca fiind livrări de mărfuri fără a înregistra veniturile aferente, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada Z, precum și penalități de întârziere în sumă de Z lei pe perioada 2004 –2005.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Organele de control au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor achiziționate în 2004 în valoare de Z lei scoase din gestiune la aceeași valoare, soldul de marfă la Z fiind zero, pentru care a înregistrat venituri din vânzări în sumă de Z lei.

Totodată, au constatat că în luna 2004 societatea a cumpărat de la SC "C" SRL un imobil (construcție-ferma Z și teren) în valoare totală de Z lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, conform facturii fiscale nr. Z, imobil care a fost dat în folosință în 2004, iar în 2007 imobilul a fost vândut către SC "A" SRL

cu factura fiscală nr. Z în sumă totală de Z lei, în regim de scutire de TVA, în condițiile în care nu a notificat organul fiscal cu privire la opțiunea de taxare a vânzării imobilului, însă nu și-a ajustat taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial la achiziționarea imobilului.

Organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă și au stabilit că din taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei dedusă la data achiziției imobilului societatea are drept de deducere pentru taxa în sumă de Z lei, iar taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei este nedeductibilă și implicit de plată în sarcina societății.

În lunile 2008, societatea a dedus TVA în sumă de Z lei din facturi de achiziții de bunuri de la SC "B" SRL, firmă declarată inactivă conform publicației de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, organele de control neluând în considerare tranzacțiile efectuate cu acest contribuabil, motiv pentru care au stabilit în sarcina contestatoarei un debit suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, au calculat majorări de întârziere în sumă totală de Z lei pe perioadele în care a rezultat TVA de plată dintre2004 și2009, precum și penalități de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2004 - 2004.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL are de plată această taxă aferentă unui imobil (construcție fermă și teren aferent) achiziționat și ulterior vândut, în condițiile în care la vânzarea imobilului societatea nu a ajustat taxa pe valoarea adăugată dedusă integral la cumpărare.

În fapt, în luna 2004 SC "X" SRL a achiziționat de la SC "C" SRL cu factura fiscală nr. Z un imobil (construcții și teren) în sumă totală de Z lei din care taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de Z lei, pe care l-a dat în folosință în 2004.

Ulterior, în luna martie 2007 societatea vinde imobilul către SC "A" SRL conform facturii fiscale nr. Z în sumă totală de Z lei în regim de taxare inversă fără să ajusteze taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial pentru imobilul achiziționat.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) și alin.(3) și art. 149 alin. (2) lit. b) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“Art. 141. [...] (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

f) livrarea de către o persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.

[...]

Art. 149. Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital.

[...]

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) – d):

[...]

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

[...]

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu excepția cazurilor în care se dovedește că respectivul bun de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;”,

coroborate cu dispozițiile pct. 45 alin.(4) și 54 alin.(4) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care menționează:

“45. - (4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere.

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin.(2) din Codul fiscal.

[...]

54 - (4) Ajustarea taxei deductibile, prevăzută la art. 149 alin.(4) lit. a) din Codul fiscal, se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzută la alin.(2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare. Prin excepție, dacă bunul de capital se utilizează integral în alte scopuri decât activitățile economice sau pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare.”

Potrivit prevederilor legale citate, taxa pe valoarea adăugată se ajustează în anul modificării destinației de utilizare, deci taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate integral la data cumpărării pentru bunurile imobile achiziționate (teren și construcție) se ajustează în anul vânzării în condiții de taxare inversă pentru perioada rămasă până la 20 de ani de la data cumpărării, deoarece la vânzare nu s-a colectat taxa pe valoarea adăugată.

Prin urmare, întrucât SC “X” SRL a dedus integral taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru imobilul achiziționat în anul 2004, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei deduse inițial, stabilind că societatea are drept de deducere pe perioada de folosință 2004 - 2007 pentru taxa în sumă de Z lei și taxa

pe valoarea adăugată în sumă de Z lei se ajustează (Z lei TVA dedus – Z lei TVA deductibilă = Z lei).

Pe cale de consecință, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z că SC "X" SRL datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente taxei pe valoarea adăugată rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 115(1) și 116(1), devenite art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere și dobânzilor datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Iar, **penalitățile de întârziere în sumă de Z lei** aferente taxei pe valoarea adăugată sunt datorate în conformitate cu prevederile art. 120(1) devenit art. 121(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

"Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/ sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.", completate cu dispozițiile art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/ 2005 care modifică penalitățile de întârziere la 0,6% pe lună.

3. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de SC "X" SRL împotriva obligațiilor fiscale în sumă totală de Z lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată,

impozit pe profit, majorări și penalități de întârziere aferente, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire și cercetare penală cu privire la unele aspecte care au legatură cu constatările din actul de control și Decizia de impunere nr. Z.

Potrivit constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. Z și Decizia de impunere nr. Z reiese că în luna 2004 SC "X" SRL a înregistrat cumpărări de mărfuri în valoare de Z lei, care au ieșit din gestiune la aceeași valoare de Z lei, soldul de marfă la2004 fiind egal cu zero și veniturile înregistrate în sumă de Z lei, iar în luna 2004, a stornat aceste operațiuni fără să aibă la bază documente justificative, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil luând în considerare operațiunile efectuate înainte de stornare, stabilind că societatea are de plată un impozit pe profit aferent în sumă de Z lei, taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de Z lei și accesorii în sumă de Z lei.

De asemenea, au constatat că în lunile noiembrie și decembrie 2008, societatea a dedus TVA în sumă de Z lei din facturi de achiziții de bunuri de la SC "B" SRL, firmă declarată inactivă și publicată pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, organele de control neluând în considerare tranzacțiile efectuate cu acest contribuabil, motiv pentru care au stabilit în sarcina contestatoarei un debit suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de Z lei.

În legătura cu aspectele constatate, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au întocmit Procesul verbal nr. Z din data de Z având suspiciuni cu privire la realitatea acestor operațiuni înregistrate în evidența contabilă a SC "X" SRL și au solicitat Parchetului de pe lângă Judecătoria Z, prin adresa nr. Z, să dispună măsurile legale în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin.(1) lit.c) din Legea nr. 241/ 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, precum și stabilirea persoanelor care se fac vinovate.

În drept, la art. 214 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

"(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă."

Astfel, între stabilirea taxei pe valoarea adăugată, a impozitului pe profit și a majorărilor de întârziere aferente astfel cum au fost menționate

mai sus și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o **strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.**

În consecință, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul de stat a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **Directia Generală a Finanțelor Publice Bihor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda soluționarea cauzei civile pentru suma totală de Z lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, impozit pe profit și majorările și penalitățile de întârziere aferente, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003, republicată, care stipulează:

"Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."

4. În legătură cu contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precum și diminuarea pierderii fiscale pe anul 2007, precizăm că acestea sunt de competența Activității de Inspecție Fiscală Bihor în calitate de organ emitent, în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) și art. 216(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de SC "X" SRL din Z ca neîntemeiată, pentru capetele de cerere **în suma totală de Z lei**

constând în taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, majorări de întârziere aferente în sumă de Z lei și penalități de întârziere în sumă de Z lei.

2. Suspendarea soluționării contestației pentru capetele de cerere **în suma totală de Z lei**, reprezentând: Z lei–impozit pe profit, Z lei–majorări de întârziere aferente, Z lei–penalități de întârziere aferente și Z lei–taxa pe valoarea adăugată, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie. La încetarea motivului care a determinat suspendarea, Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor urmează să ne sesizeze în vederea reluării procedurii administrative de soluționare potrivit art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor, conform procedurii legale in termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv

