

**DECIZIA nr. 54/2012**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC XSRL,**  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AFP Sector 3, cu adresele nr. x, inregistrate la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC XSRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFP Sector 3 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. Xemisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, comunicata in data de **17.08.2011**, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de xlei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC XSRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

In anul 2007 a achizitionat o cladire cu teren de la SC X SRL. Desi livrarea se incadra la operatiuni scutite fara drept de deducere conform art. 141 (2) Cod fiscal, furnizorul X a emis o factura in regim de taxare inversa pentru livrarea cladirii, fara a depune in prealabil notificarea optiunii de taxare a operatiunii.

In luna august 2010 a fost emisa o factura de corectie nr. x de catre SC X, care a inregistrat corectia in cadrul trimestrului III 2010, perioada supusa verificarii de catre organul fiscal in vederea rambursarii de TVA.

Prin RIF nr. x, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are dreptul sa inregistreze in evidentele TVA aferente trim III 2010 efectele fiscale ale facturii de corectie primita de furnizor, incalcand astfel principiul neutralitatii fiscale.

Desi nu a contestat corectitudinea sau legalitatea facturii de corectie, organul fiscal nu a admis TVA colectata, respectiv TVA deductibila in suma de x lei si nici nu a luat in considerare ajustarea TVA in suma de xlei inregistrata de societate.

Organul fiscal a invocat eronat dispozitiile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intrucat nu a justificat in ce sens sunt relevante in cazul spetei analizate. In plus, eronat invoca faptul ca anul 2007 a facut deja obiectul unei inspectii fiscale.

Prezentul organ de control nu a tinut cont de faptul ca situatia este diferita in cadrul trimestrului III 2010 fata de situatia de la precedentul control. Daca pentru perioada pana la 30.06.2010 modificarea de catre furnizor a tratamentului fiscal al achizitiei s-a justificat cu un document data intr-o perioada ulterioara perioadei verificate (dupa data de 30.06.2010), in ceea ce priveste trimestrul III 2010, modificarea este sustinuta de factura emisa si datata 18.08.2010, deci in cadrul perioadei verificate. In RIF nr. x se mentioneaza ca societatea trebuia „sa cuprinda aceasta corectie in contabilitate si s-o reflecte in decontul de TVA aferent trim. III 2010”.

Prin urmare, suma de x lei a fost scazuta in cadrul lunii august 2010 din soldul contului 4424 analitic:” TVA solicitat la rambursare” . Concomitent suma a fost reflectata in contul 4426 ca efect al corectiei facuta in cadrul trim. III 2010.

In conformitate cu prevederile legale referitoare la corectia documentelor, societatea considera ca are dreptul de a reflecta in decontul de TVA la 30.09.2010 toate implicatiile facturii de corectie emisa in luna august 2010.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 3 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de x lei.

**III.** Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata este 01.07.2010 – 30.09.2010.

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca societatea nu are dreptul de a repune ca TVA deductibila, respectiv TVA de recuperat suma de x lei, in conditiile in care tratamentul fiscal privind TVA (taxarea inversa) corespunzatoare achizitiei imobilului de la SC X SRL a facut obiectul unei alte inspectii fiscale.***

**In fapt,** potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. X in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata:

- urmare inspectiei fiscale efectuata cu privire la perioada 01.02.2006 – 31.03.2007, incheiata prin RIF nr. x, s-a constatat ca **SC XSRL** a achizitionat in anul 2007 o cladire cu teren de la SC X SRL, pentru care s-a emis factura nr. x in suma de x lei cu taxare inversa in suma de x lei, fiind inscrisa in decontul de TVA aferent trim. I 2007 atat ca TVA colectata, cat si ca TVA deductibila;

- urmare inspectiei fiscale efectuata cu privire la perioada 01.04.2007 – 30.06.2010, incheiata prin RIF nr. x, s-a considerat ca pentru aceasta operatiune s-a

aplicat un regim de scutire gresit, respectiv in loc de taxare inversa, livrarea se incadra la operatiuni scutite fara drept de deducere, conform art. 141 alin. 2 lit f din Codul fiscal, motiv pentru care s-a procedat la ajustarea TVA cu suma de xlei;

- urmare inspectiei fiscale efectuata cu privire la perioada 01.07.2010 – 30.09.2010, incheiata prin RIF nr. x, s-a constatat ca SC X SRL a emis factura nr. x prin care s-a stornat valoarea cladirii si a terenului cu taxare inversa si le-a inregistrat ca fiind operatiuni scutite fara drept de deducere conform art. 141 alin. 2 lit f din Codul fiscal, societatea repunand suma de xlei stabilita drept TVA nedeductibila fiscal printr-un alt de impunere, ca TVA de recuperat.

Drept pentru care, organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 3 au stabilit ca este nedeductibila TVA in suma de xlei, pe motiv ca societatea nu a prezentat documente justificative, conform art. 145 alin. 2 lit a si art. 146 alin. 1 din Codul fiscal.

**In drept**, potrivit art. 105 , art. 109, art. 205 si art. 210 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 105 (3) Inspectia fiscală se efectuează o singură dată** pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspectiei fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora. "

**"Art. 109 - (1)** Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal.

**(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere** care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere. "

**"Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.** Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii. "

**" Art. 210 - (1)** În soluționarea contestației, organul competent se pronunță prin decizie sau dispoziție, după caz.

**(2) Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.** "

Potrivit dispozițiilor legale de mai sus, rezulta ca în afara excepțiilor expres prevăzute de lege, inspecția fiscală se efectuează **o singură dată** pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

De asemenea, la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere, care poate fi contestată, contestația fiind soluționată de organul fiscal competent, prin emiterea unei decizii care este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

1. Societatea a achiziționat în cursul anului 2007, conform contractului de vânzare-cumpărare nr. x, o clădire cu teren.

La data achiziției, tratamentul fiscal al operațiunii de achiziție a imobilului a fost cel prevăzut de art. 160 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 82 (5) și (6) din HG nr. 44/2004, factura nr. x, fiind emisă de furnizor fără taxă, cu mențiunea taxare inversă, iar taxa fiind calculată de către contestatar și preluată în decontul de TVA aferent trimestrului I 2007, atât ca TVA colectată, cât și TVA deductibilă (în suma de x lei).

Perioada 01.02.2006 - 31.03.2007 a fost supusă inspecției fiscale finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr. x. Potrivit constatărilor organelor de control, **a fost confirmat tratamentul privind TVA** (taxarea inversă) aplicat achizițiilor de bunuri imobile. Trebuie subliniat că **societatea a acceptat aceste constatări**, nefăcând dovada contestării deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. X emisă urmând verificărilor efectuate.

2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. x, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x, AFP Sector 3 a constatat că **SC XSRL** a desființat imobilul achiziționat de la SC X SRL.

Intrucât, în temeiul dispozițiilor art. 149 alin. 4 lit. d) din Codul fiscal, societatea nu a procedat la ajustarea TVA dedusă inițial la achiziția bunului imobil, organele de inspecție fiscală au recalculat TVA solicitată la rambursare.

Valoarea TVA rezultată urmând ajustării efectuate a fost în valoare de x lei.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x a fost contestată prin contestația înregistrată la AFP Sector 3 sub nr. x, contestația fiind soluționată de DGFP-MB, prin Decizia nr. x, potrivit căreia au fost menținute constatările organelor de inspecție fiscală.

3. Urmând inspecției fiscale efectuate cu privire la perioada 01.07.2010 – 30.09.2010, încheiată prin RIF nr. x, s-a constatat că SC X SRL a emis factura nr. x, prin care s-a stornat valoarea clădirii și a terenului cu taxare inversă și le-a înregistrat ca fiind operațiuni scutite fără drept de deducere conform art. 141 alin. 2 lit. f) din Codul fiscal, societatea repunând ca TVA de recuperat, respectiv TVA deductibilă suma de x lei.

Drept pentru care, organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 3 au stabilit ca este nedeductibila TVA in suma de xlei, pe motiv ca societatea nu a prezentat documente justificative, conform art. 145 alin. 2 lit a si art. 146 alin. 1 din Codul fiscal.

Fata de cele mai sus aratate rezulta ca **tratamentul privind TVA** (taxarea inversa) aplicat achizitiei de bunuri imobile **a fost confirmat** prin raportul de inspectie fiscala nr. x, iar **societatea a acceptat aceste constatari, nefacand dovada contestarii deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. x emisa urmare verificarilor efectuate.**

Se retine ca, in speta, societatea a schimbat tratamentul fiscal al unei operatiuni reprezentand achizitie imobil pentru care a dedus TVA, pe care l-a demolat si pentru care s-a impus ajustarea TVA dedusa (stabilita prin decizia nr. x), revenind asupra operatiunii, desi nu mai avea acest drept.

De altfel, suma de xlei reprezinta TVA respinsa la rambursare potrivit Deciziei de impunere nr. x, motiv pentru care solicitarea contestatarei privind reconsiderarea tratamentului fiscal din punct de vedere al TVA cu privire la achizitia imobilului este echivalenta cu solicitarea de reverificare de catre organele de inspectie fiscala a aceleiasi operatiuni/taxa/perioada supusa impunerii, ceea ce este in contradictie cu dispozitiile art. 105 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

“(3) **Inspectia fiscala se efectueaza o singura data** pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. (...)”

In speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 159 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa impunerii :

« **Art. 159 (3)** Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147<sup>1</sup>. »

Se retine ca, potrivit prevederilor legale de mai sus, **numai in cazul** persoanelor impozabile care **au fost supuse unui control fiscal, in urma caruia au fost constatate si stabilite erori in ceea ce priveste stabilirea corecta a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume in baza actului administrativ emis de autoritatea fiscala competenta, se pot emite facturi de corectie catre beneficiari;** or, in speta, pentru perioada 01.02.2006 - 31.03.2007, nu au fost stabilite erori de catre organele de control, ci mai mult a fost emisa Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. X **necontestata.**

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei motivatiile societatii privind constatările organelor de inspectie fiscala din cuprinsul Raportul de inspectie fiscala nr. x, cata vreme acestea reprezinta, in fapt, o critica a deciziei nr. x, **definitivă în sistemul căilor administrative de atac**, critica care nu poate fi acceptata, in conditiile in care, in masura in care este nemultumita de solutia pronuntata de organul de solutionare, contestatoarea are la indemana calea de atac la instanta de contencios competenta, dupa cum i s-a indicat chiar in dispozitivul deciziei de solutionare a contestatiei.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC XSRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de xlei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 105 , art. 109, art. 205, art. 210 si 216 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

#### **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC XSRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. Xemisa de AFP sector 3, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de xlei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.