

]



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

Str.
Tel :
fax ..

**DECIZIA NR. 33
din 03.04.2012
privind soluționarea contestației formulate de
x C.U.I. x
cu sediul în localitatea X,
județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. X din X**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. X din X, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. X din X, asupra contestației depuse de X C.U.I. X cu sediul în localitatea X.

X contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 18.01.2012, privind suma de x lei, reprezentând:

- X lei taxă pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să analizeze contestația.

I. X contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 18.01.2012, privind suma de x lei, reprezentând X lei taxă pe valoarea adăugată, X lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată și X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Petenta susține că, începând cu luna ianuarie 2011, nu a folosit bunurile de capital, acestea fiind trecute în conservare în baza procesului verbal conservare întocmit în conformitate cu art. 16 lit. a și b din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificări și completări și pct. 18 din H.G. 909/1997.

Contestatoarea susține că, din punct de vedere contabil, conform pct. 110 alin. 3-5 din Reglementările contabile conforme aprobate prin OMFP nr. 3055/2009, întreprinderea nu a optat pentru calculul amortizării în această perioadă, având în vedere specificul activității respectiv „*plantație pomicolă în formare*” și că eventualele cheltuieli aferente deprecierei, nedeductibile fiscal, vor fi înregistrate ca atare.

De asemenea, petenta precizează că, în conformitate cu prevederile pct. 70² din H.G. 44/2004, cu modificările ulterioare, se va proceda la recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate începând cu luna următoare repunerii bunurilor în funcțiune, respectiv începând cu data de 01.04.2012, prin recalcularea cotei de amortizare în raport cu durata rămasă de utilizare.

Contestatoarea precizează că pentru perioada de neutilizare temporară justificată a mijloacelor fixe din patrimoniu, întreprinderea nu a calculat amortizare fiscală începând cu data de 01.02.2011.

Petenta susține că pentru anul 2011 s-a optat pentru scoatere din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA pe motiv că nu se preconiza că vor fi efectuate operațiuni taxabile.

De asemenea, petenta susține că a fost reînregistrat în scopuri de TVA începând cu data de 01.01.2012, pe motiv că anul 2012 este din punct de vedere tehnologic primul an de rod, iar mijloacele fixe urmează să fie repuse în funcțiune și folosite pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Petenta consideră că nu sunt aplicabile prevederile art. 149 alin. 4 lit. a, pct. 2 din Legea nr. 571/2003 deoarece prin conservare începând cu data de 01.02.2011, bunurile de capital nu au fost folosite pentru realizarea de operațiuni, motiv pentru care consideră că nu avea obligația de a depune decont de TVA până la data de 25.02.2011.

Contestatoarea susține că, invocând prevederile art. 148 alin. 3 pct. c din Legea nr. 571/2003 și ale pct. 53 alin. 1 din H.G. nr. 44/2004, organul fiscal a considerat că obiectele de inventar puse în folosință sunt „bunuri mobile nelivrate și servicii neutilizate” și în consecință „persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei”.

Petenta susține că, la data de 31.01.2011, întreprinderea nu avea bunuri mobile aflate în stoc, respectiv obiecte de inventar nepuse în funcțiune și că listele de inventar întocmite la data de 31.01.2010 cuprind bunuri mobile de natura obiectelor de inventar care au fost puse în funcțiune la data achiziției conform bonurilor de consum întocmite, iar valoarea bunurilor a fost inclusă integral pe costuri la data dării în folosință.

Contestatoarea consideră că pentru obiectele de inventar date în folosință calculate în sumă de x lei + TVA de x lei, nu se impune efectuarea ajustării deoarece la data de 31.01.2011 nu se aflau pe stoc, au fost înregistrate pe costuri și unul din aceste bunuri mobile nu poate fi încadrat în categoria „bunuri mobile nelivrate”.

Petenta susține că a înființat exploatarea nefiind înregistrată în scopuri de TVA și datorită lipsei de venituri justificată de specificul activității, și-a permis doar o dotare minimă cu bunuri mobile pentru a asigura activitatea din livadă și paza acesteia.

În drept, petenta își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 43, art. 88, art. 175 și art. 188 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 18.01.2012, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, s-au stabilit în sarcina X obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei, reprezentând x lei taxa pe valoarea adăugată și x lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate la X, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

X a fost înregistrat ca plătitor de TVA pentru perioada 01.01.2009 – 31.01.2011, scoaterea din evidență ca plătitor de TVA s-a realizat în baza cererii nr. x, depuse de contribuabil, în urma înregistrării unei cifre de afaceri în anul 2010 sub plafonul de 35.000 euro, respectiv 0 lei, iar anularea înregistrării ca plătitor de TVA s-a operat începând cu data de 01.02.2011.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că X avea obligația de a depune decontul de TVA până la data de 25.02.2011 inclusiv, în care trebuia să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de TVA conform 148 și 149 din Legea nr. 571/2003.

Organele de inspecție fiscală au stabilit valoarea ajustărilor de taxă după cum urmează:

a) Ajustare conform art. 149 din Legea nr. 571/2003.

Organele de inspecție fiscală precizează că, în perioada 01.01.2009 – 31.01.2011, a achiziționat următoarele bunuri de capital:

- X
- X
- X
- X
- X

Total TVA aferentă bunurilor de capital pentru care organele de control au operat ajustarea este de x lei.

În baza prevederilor art. 149 alin. 2 lit. a, alin. 3 lit. a și alin. 4 lit. a pct. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 54 alin. 5 din H.G. nr. 44/2004, după cum urmează:

- pentru anii 2009 și 2010 nu se ajustează taxa dedusă inițial aferentă acestor ani, care reprezintă $x \text{ lei} \times 2 \text{ ani} = X \text{ lei}$ ($x \text{ lei} : 5 \text{ ani} = x \text{ lei}$);

- pentru perioada rămasă 2011 – 2013 x lei x 3 ani = x lei, taxă nedeductibilă care trebuia înscrisă în decontul de TVA ce trebuia depus până la 25.02.2011.

b) ajustare conform art. 148 alin. 3 din Legea nr. 571/2003

Organele de inspecție fiscală precizează că valoarea bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor neutilizate la data de 31.01.2011 este conform listelor de inventar de x lei + TVA x lei.

Inspecția fiscală a stabilit că X trebuia să ajusteze taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă tuturor bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor neutilizate la data de 31.01.2011 în sumă de x lei, care trebuia înscrisă în decontul de TVA ce trebuia depus până la 25.02.2011.

Organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de x lei, în baza prevederilor art. 148 alin. 3, 149 alin. 2, 3, 4 și art. 152 alin. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 53 alin. 6 și pct. 54 alin. 5 din H.G. nr. 44/2004.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, organele de control au calculat dobânzi în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în baza prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară și x lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care a solicitat scoaterea din evidență ca plătitor de TVA fără să efectueze ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă mijloacelor fixe achiziționate și fără să depună decont de TVA în care să declare suma rezultată în urma ajustării.

În fapt, X a fost înregistrat ca plătitor de TVA pentru perioada 01.01.2009 – 31.01.2011. Începând cu data de 01.02.2011 contribuabilul a fost scos din evidență ca plătitor de TVA în baza cererii nr. x, depuse de contribuabil, ca urmare a înregistrării unei cifre de afaceri în anul 2010 sub plafonul de 35.000 euro, respectiv 0 lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că X avea obligația de a depune decontul de TVA până la data de 25.02.2011 inclusiv, în care trebuia să evidențieze valoarea de x lei, rezultată în urma efectuării tuturor ajustărilor de TVA pentru mijloacele fixe achiziționate în perioada 01.01.2009 – 31.01.2011, în valoare totală de x lei.

Organele de control, au considerat că, pentru anii 2009 și 2010 nu se ajustează taxa dedusă inițial aferentă acestor ani, care reprezintă $x \text{ lei} \times 2 \text{ ani} = x \text{ lei}$ ($x \text{ lei} : 5 \text{ ani} = x \text{ lei}$), iar pentru perioada rămasă (2011 – 2013) trebuia făcută ajustarea astfel: $x \text{ lei} \times 3 \text{ ani} = x \text{ lei}$, taxă nedeductibilă care trebuia înscrisă în decontul de TVA ce trebuia depus până la 25.02.2011.

Petenta susține că, începând cu luna ianuarie 2011, nu a folosit bunurile de capital, acestea fiind trecute în conservare în baza procesului verbal de conservare întocmit în conformitate cu art. 16 lit. a și b din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificări și completări și pct. 18 din H.G. 909/1997.

De asemenea, petenta susține că nu sunt aplicabile prevederile art. 149 alin. 4 lit. a, pct. 2 din Legea nr. 571/2003 deoarece prin conservare începând cu data de 01.02.2011, bunurile de capital nu au fost folosite pentru realizarea de operațiuni, motiv pentru care consideră că nu avea obligația de a depune decont de TVA până la data de 25.02.2011.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 152 alin. 7** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal republicat, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 152

„[...]”

(7) Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform [art. 153](#) care în cursul unui an calendaristic nu depășește plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) sau, după caz, plafonul determinat conform alin. (5) poate solicita până la data de 20 ianuarie a anului următor scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform [art. 153](#) în vederea aplicării regimului special de scutire. Anularea înregistrării în scopuri de TVA va fi valabilă din prima zi a lunii următoare celei în care s-a solicitat scoaterea din evidență, respectiv din data de 1 februarie. Pe baza informațiilor din jurnalele pentru vânzări aferente operațiunilor efectuate în cursul unui an calendaristic, persoanele impozabile stabilesc dacă cifra de afaceri determinată conform alin. (2) este inferioară plafonului de scutire. Până la anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanei impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform [art. 153](#). Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență în termenul stabilit de prezentul alineat are obligația să depună decontul de taxă prevăzut la [art. 156²](#) pentru operațiunile realizate în cursul lunii ianuarie, până la data de 25 februarie inclusiv. În ultimul decont depus, persoana impozabilă are obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, care nu depășește în cursul unui an calendaristic plafonul de scutire prevăzut de lege, poate solicita, până la data de 20 ianuarie a anului următor, scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în vederea aplicării regimului special de scutire. Conform prevederilor legale, anularea înregistrării în scopuri de TVA va fi valabilă din prima zi a lunii următoare celei în care s-a solicitat scoaterea din evidență, respectiv din data de 1 februarie.

De asemenea, conform acestor prevederi legale, persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență în termenul stabilit de lege are obligația să depună decontul de taxă pentru operațiunile realizate în cursul lunii ianuarie, până la data de 25 februarie inclusiv, iar în ultimul decont depus, are obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că X a fost înregistrat ca plătitor de TVA pentru perioada 01.01.2009 – 31.01.2011, scoaterea din evidență ca plătitor de TVA s-a realizat în baza cererii nr. x, depuse de contribuabil, în urma înregistrării unei cifre de afaceri în anul 2010 sub plafonul de 35.000 euro, respectiv 0 lei, iar anularea înregistrării ca plătitor de TVA s-a operat începând cu data de 01.02.2011.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta avea obligația de a depune decont de TVA până la data de 25.02.2011 inclusiv, în care trebuia să evidențieze valoarea de x lei, rezultată în urma efectuării tuturor ajustărilor de TVA pentru mijloacele fixe achiziționate în perioada 01.01.2009 – 31.01.2011, în valoare totală de x lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale conform cărora persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență în termenul stabilit de lege are obligația să depună decontul de taxă pentru operațiunile realizate în cursul lunii ianuarie, până la data de 25 februarie inclusiv, rezultă că susținerea petentei că nu sunt aplicabile prevederile art. 149 alin. 4 lit. a, pct. 2 din Legea nr. 571/2003 deoarece, prin conservare începând cu data de 01.02.2011, bunurile de capital nu au fost folosite pentru realizarea de operațiuni, motiv pentru care consideră că nu avea obligația de a depune decont de TVA până la data de 25.02.2011, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Prin contestația formulată, petenta susține că nu avea obligația de a efectua ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă mijloacelor fixe pe motiv că începând cu luna ianuarie 2011 nu a folosit bunurile de capital, acestea fiind trecute în conservare în baza procesului verbal de conservare.

După cum s-a arătat mai sus, în ultimul decont depus, după solicitarea scoaterii din evidență ca plătitor de TVA, persoana impozabilă are obligația să

evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform legii.

Referitor la ajustarea taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile **art. 149 alin. 2 lit. a, alin. 3 lit. a, alin.4 lit. a și alin. 5 lit. a** din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

[...]

(3) Perioada de ajustare începe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), dacă acestea au fost achiziționate sau fabricate după data aderării;

[...]

(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;***

[...]

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

[...]"

Din textele de lege citate mai sus rezultă că taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital se ajustează pe o perioadă de 5 ani, perioadă care începe de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate.

Conform acestor prevederi legale, ajustarea se efectuează în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei sau pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că X a devenit neplătitor de TVA, la cerere, începând cu data de 01.02.2011, însă nu a depus decont de TVA până la data de 25.02.2011 cum prevede legea și nu a efectuat ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă mijloacelor fixe achiziționate.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că organele de control au stabilit perioada de ajustare ca fiind 2009 – 2013 și au efectuat ajustarea după cum urmează:

X lei : 5 ani = x lei,

X lei x 2 ani (2009 și 2010 pentru care contribuabilul are dreptul de deducere) = x lei

X lei x 3 ani (2011, 2012, 2013) = x lei, taxă nedeductibilă care trebuia înscrisă în decontul de TVA ce trebuia depus până la 25.02.2011.

Din cele prezentate mai sus, în baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere faptul că petenta a solicitat scoaterea din evidență ca plătitor de TVA fără să efectueze ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă mijloacelor fixe achiziționate și fără să depună decont de TVA în care să declare suma rezultată în urma ajustării, rezultă că organele de control în mod legal au stabilit o taxă pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă de x lei, rezultată în urma ajustării taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă mijloacelor fixe achiziționate în anul 2009, motiv pentru care urmează a **se respinge ca neîntemeiată contestația privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și accesoriile aferente de x lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă de **x lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de x lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de x lei**.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și accesoriile aferente în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța cu privire la această sumă în condițiile în care, pe de o parte, organele de control au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor neutilizate la data de 31.01.2011, iar, pe de altă parte, petenta susține că la data de 31.01.2011 nu avea bunuri mobile în stoc, toate bunurile de natura obiectelor de inventar fiind date în folosință la data achiziției, conform bonurilor de consum.

În fapt, organele de inspecție fiscală precizează că valoarea bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor neutilizate la data de 31.01.2011 este conform listelor de inventar de x lei + TVA x lei.

Inspecția fiscală a stabilit că X trebuia să ajusteze taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă tuturor bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor neutilizate la data de 31.01.2011 în sumă de x lei, care trebuia înscrisă în decontul de TVA ce trebuia depus până la 25.02.2011.

Petenta susține că la data de 31.01.2011, nu avea bunuri mobile aflate în stoc, respectiv obiecte de inventar nepuse în funcțiune și că listele de inventar întocmite la data de 31.01.2010 cuprind bunuri mobile de natura obiectelor de inventar care au fost puse în funcțiune la data achiziției conform bonurilor de consum întocmite, iar valoarea bunurilor a fost inclusă integral pe costuri la data dării în folosință.

Contestatoarea consideră că pentru obiectele de inventar date în folosință calculate în sumă de x lei + TVA de x lei, nu se impune efectuarea ajustării deoarece la data de 31.01.2011 nu se aflau pe stoc, au fost înregistrate pe costuri și unul din aceste bunuri mobile nu poate fi încadrat în categoria „bunuri mobile nelivrate”.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 148 alin. 3** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu completările și modificările ulterioare, unde se precizează:

ART. 148

„Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere.

- **Pct. 53 alin. 5** din H.G. 44/2004 privind pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„(5) În baza art. 148 lit. c) din Codul fiscal, în orice situații în care persoana impozabilă care desfășoară operațiuni care dau drept de deducere va desfășura operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și în situația în care persoana impozabilă a alocat direct un anumit serviciu pentru operațiuni care dau drept de deducere și ulterior serviciul respectiv este utilizat pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, persoana impozabilă poate să-și ajusteze taxa deductibilă aferentă serviciilor neutilizate la data modificării intervenite. Ajustarea dreptului de deducere se efectuează și pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situația în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere și nu se aplică prevederile referitoare la livrările către sine. Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, ajustarea taxei pe valoarea adăugată în cazul achizițiilor de bunuri și servicii se efectuează atunci când deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze, când există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă sau când persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere.

Conform acestor prevederi legale, ajustarea dreptului de deducere se efectuează și pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situația în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere și nu se aplică prevederile referitoare la livrările către sine și constă în anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial.

Organele de inspecție fiscală precizează că valoarea bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor neutilizate la data de 31.01.2011 este conform listelor de inventar de x lei + TVA x lei și că X trebuia să ajusteze taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă tuturor bunurilor mobile nelivrate și a serviciilor

neutilizate la data de 31.01.2011 în sumă de x lei, care trebuia înscrisă în decontul de TVA ce trebuia depus până la 25.02.2011.

Petenta susține că la data de 31.01.2011, nu avea bunuri mobile aflate în stoc, respectiv obiecte de inventar nepuse în funcțiune și că listele de inventar întocmite la data de 31.01.2010 cuprind bunuri mobile de natura obiectelor de inventar care au fost puse în funcțiune la data achiziției conform bonurilor de consum întocmite, iar valoarea bunurilor a fost inclusă integral pe costuri la data dării în folosință, motiv pentru care nu se impune efectuarea ajustării deoarece la data de 31.01.2011 nu se aflau pe stoc, au fost înregistrate pe costuri și unul din aceste bunuri mobile nu poate fi încadrat în categoria „bunuri mobile nelivrate”.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă bunurile mobile de natura obiectelor de inventar se aflau în stoc la data scoaterii din evidență ca plătitor de TVA a contribuabilului, sau dacă acestea au fost date în folosință anterior datei de 31.01.2011.

În baza prevederilor legale conform cărora ajustarea reprezintă anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se efectuează și pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situația în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere și având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă bunurile de natura obiectelor de inventar cuprinse în lista de inventariere la data de 31.01.2011 la care fac referire organele de control se aflau în stoc sau erau date în folosință, rezultă că organul de soluționare nu se poate pronunța dacă organele de control în mod corect au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor nelivrate și a serviciilor neutilizate la date de 31.01.2011, motiv pentru care **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 18.01.2012, **privind suma de x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Accesoriile în sumă totală de **X lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei**, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de **x lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, s-a desființat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 18.01.2012, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului, în sumă de X lei.**

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 11.6** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în baza prevederilor art. 216 din Codul de procedură fiscală republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulată de **Xîmpotriva** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din 18.01.2012, privind suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei taxa pe valoarea adăugată;
- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată.**

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 18.01.2012, privind suma de **X lei**, reprezentând:

- xlei taxa pe valoarea adăugată;

- X lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca, printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.