



DECIZIA nr. X /15.10.2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C.BRD SRL
înregistrată la DGFP V sub nr...../12.09.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V, prin Compartimentul soluționare contestații, a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 3, prin adresa nr...../12.09.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice V sub nr...../12.09.2012, asupra contestației înregistrată sub nr...../03.09.2012, formulată de S.C.BRD SRL, cu sediul în localitatea V, str., nr....., județul V, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.JX/.../2008, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală : RO

Contestația a fost formulată împotriva:

- **Deciziei de impunere nr. F/09.08.2012** emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 3 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 09.08.2012 și înregistrat sub nr. F/09.08.2012, prin care au fost stabilite în sarcina societății **obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de S1 lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de S2 lei și S3 lei majorări și penalități de întârziere aferente;**

- **Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./09.08.2012**

- **Raportului de Inspecție fiscală nr. F/09.08.2012.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F/09.08.2012, respectiv 13.08.2012, așa cum rezultă din adresa nr..... de înaintare a actelor contestate și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V – Registratura generală, respectiv 03.09.2012, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Menționăm că împotriva societății, nu s-a depus plângere penală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V este investit să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.BRD SRL contestă Decizia de impunere nr. F/09.08.2012, Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./09.08.2012 și Raportul de inspecție fiscală nr...../09.08.2012, emise de către Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 3 și prin care se stabilește suma de S2 lei ca TVA de plată stabilită suplimentar și majorări și penalități de întârziere în sumă de S3 lei, motivând următoarele :

- referitor la aceste sume în Raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere, se spune că, „ *în urma controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență în sumă de S2 lei, diferență ce provine de la faptul că societatea a efectuat în luna decembrie 2011 ajustarea tva aferentă mijloacelor fixe vândute în anul 2009. În luna*

decembrie 2011 a efectuat înregistrarea :1174 = 4423 (-) S4 lei, astfel conform anexei 4 din precedentul act de control s-a ajustat în favoarea statului suma de S5 lei pentru modernizările făcute la construcțiile date spre închiriere, societatea optând pentru plata tva aferentă contractelor de închiriere, efectuează ajustarea tva în favoarea sa pentru suma de S6 lei / (S7 lei/20*17).

Conform anexei 5 din precedentul act de control s-a ajustat în favoarea statului suma de S9 lei pentru construcțiile date spre închiriere conform contract nr.2/31.03.2011 – AA 1/15.05.2008, societatea optând pentru plata tva aferentă contractelor de închiriere, efectuează ajustarea tva în favoarea sa cu suma de S8 lei (S9/20*17). Ajustările făcute de agentul economic în favoarea sa aferente închirierii au respectat prevederile art.149, alin. (4), lit.a), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și complete ulterioare.

Conform anexei 5 din precedentul act de control s-a ajustat în favoarea statului suma de S10 lei pentru două construcții vândute fără tva în data de 31.03.2009(S11 lei și respectiv S12 lei) și o construcție casată în data de 31.08.2009(S13 lei). Pentru aceste construcții societatea a efectuat ajustarea în decembrie 2011, în favoarea sa cu suma de S2 lei. **Menționăm că societatea nu mai are dreptul la această ajustare, întrucât în această speță nu au mai intervenit evenimente care vor genera ajustare a în favoarea persoanei impozabile, acestea având loc o singură dată, la momentul vânzării, când s-a ajustat în favoarea statului.** Astfel au fost încălcate prevederile art.149, alin. (51), conform căreia „dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin.(5) lit.a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente”.

Societatea contestă aceste constatări, întrucât :

1. Cu privire la livrarea acestor bunuri, se impun următoarele aspecte:

Conform Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, valabil în anul 2008 – anul în care s-au cumpărat unele imobile proprietatea firmei, art.141, alin. (2), următoarele operațiuni sunt scutite de taxă:

“f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil “.

Deasemenea, la art.160 alin. (1) din Codul fiscal, este prevăzută aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv „taxarea inversă”, în condițiile în care atât furnizorul cât și beneficiarul sunt persoane înregistrate în scopuri de TVA și operațiunea în cauză este taxabilă.

Din interpretarea acestor prevederi legale, rezultă că vânzarea de clădiri vechi, era operațiune scutită de TVA , la data cumpărării, iar vânzătorul nu a optat pentru taxare prin urmare, vânzarea acestor clădiri a fost operațiune scutită de TVA, atât la cumpărare cât și la vânzare.

2. Referitor la mențiunea că societatea nu mai are dreptul la ajustarea taxei, contestatoarea nu este de acord cu această mențiune, deoarece lipsește notificarea vânzării în regim de taxare, pe care trebuia să o facă S.C. H SA către D.G.F.P. V.

Întrucât această notificare nu există, societatea cumpărătoare (BRD SRL), nu putea să aplice măsurile simplificate și să-și exercite dreptul de deducere prin decontul de taxă, iar aceasta nu va putea fi depusă deoarece S.C. H SA a fost dizolvată și radiată de la Oficiul Registrului Comerțului V.

În aceste condiții, au fost aplicate eronat măsurile de simplificare prevăzute la art.160, alin. (1) din Legea nr.571/2003 și că în decembrie 2011 a efectuat corecția unor erori materiale, iar S.C.BRD SRL nu avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată la

vânzarea, închirierea, sau casarea bunurilor cumpărate de la H SA, fiind aplicabile prevederile pct.31(6), care precizează

“(6) În cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se exercită de către o persoană impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente bunului ce face obiectul opțiunii, această persoană impozabilă va efectua o ajustare în favoarea sa în conformitate cu prevederile art. 149 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.”

Față de cele de mai sus, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere nr. F/09.08.2012 și Raportul de inspecție fiscală nr...../09.08.2012.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 09.08.2012 și înregistrat sub nr...../09.08.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.880/09.08.2012, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 3, au efectuat la S.C.BRD SRL o inspecție fiscală, care a cuprins perioada 01.04.2011 - 31.03.2012 .

În urma controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență în sumă de S2 lei, diferență ce provine de la faptul că societatea a efectuat în luna decembrie 2011, ajustarea tva aferentă mijloacelor fixe vândute în anul 2009, efectuând înregistrarea contabilă : 1174 = 4423 (-) S4 lei.

Această înregistrare, a avut la bază anexa nr. 4 din precedentul act de control, conform căreia s-a ajustat în favoarea statului, suma de S5 lei pentru modernizările făcute la construcțiile date spre închiriere. Societatea optând, pentru plata tva aferent contractelor de închiriere, efectuează ajustarea tva în favoarea sa pentru suma de S6 lei.

Conform anexei nr.5 din precedentul act de control, s-a efectuat ajustarea în favoarea statului cu suma de S14 lei pentru construcțiile date spre închiriere, societatea optând pentru plata tva aferent contractelor de închiriere, efectuează ajustarea tva în favoarea sa pentru suma de S15 lei.

Tot conform anexei nr.5 din precedentul act de control, s-a efectuat ajustarea în favoarea statului pentru suma de S9 lei, pentru construcțiile date spre închiriere conform contract nr.2/31.03.2011 – AA 1/15.05.2008, societatea optând pentru plata tva aferent contractelor de închiriere, efectuează ajustarea tva în favoarea sa pentru suma de S8 lei

Ajustările de mai sus, făcute de societate în favoarea sa, au avut ca și cadru legal prevederile art.149, alin.4, lit.a), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În luna decembrie 2011, ca urmare a ajustării tva-ului în favoarea statului pentru suma de S10 lei, pentru două construcții vândute fără tva în data de 31.03.2009 și pentru o construcție casată în data de 31.08.2009, societatea efectuează ajustarea în favoarea sa, cu suma de S2 lei($S10/19 \times 17$).

Referitor la ajustarea tva-ului în sumă de S2 lei, organele de inspecție fiscală consideră că societatea nu mai avea dreptul la această ajustare, întrucât în această speță nu au mai intervenit evenimente care să genereze ajustarea în favoarea persoanei impozabile, aceasta având loc o singură dată la momentul vânzării, când s-a efectuat ajustarea în favoarea statului, fiind încălcate astfel prevederile art.149, alin. (5[^]1).

Pentru tva-ul de plată stabilit suplimentar în sumă de S2 lei, organul de inspecție fiscală calculează majorări de întârziere în sumă de S16 lei și penalități de întârziere în sumă de S17 lei.

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina S.C. BRDSRL obligația de plată în sumă de S2 lei cu titlul de taxă pe valoarea adugată prin decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F din 09.08.2012.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. F/09.08.2012, organele de

inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție fiscală V au constatat că în luna decembrie 2011 S.C. BRD SRL a efectuat înregistrarea contabilă 1174 = 4423 (-) S4 lei, ca urmare a ajustării taxei pe valoarea adăugată în favoarea sa, după cum urmează :

- suma de S6 lei, aferentă ajustării în favoarea statului a tva-ului în sumă de S5 lei pentru modernizările făcute la construcțiile date spre închiriere;

- suma de S15 lei, aferentă ajustării în favoarea statului a tva-ului în sumă de S14 lei, pentru construcțiile date spre închiriere;

- suma de S8 lei, aferentă ajustării în favoarea statului a tva-ului în sumă de S9 lei, pentru construcțiile date spre închiriere, aceste ajustări au avut la bază anexele 4 și 5 din precedentul act de control și au fost facute ca urmare a optării de către SCBRD SRL, a taxării operațiunilor de închiriere;

- suma de S2 lei, aferentă ajustării tva-ului în favoarea statului pentru suma de S10 lei, conform anexa nr.5 din precedentul act de control, pentru două construcții vândute fără tva în data de 31.03.2009 și pentru o construcție casată în data de 31.08.2009.

Referitor la ajustarea taxei în sumă de S2 lei, organele de inspecție fiscală consideră că societatea nu mai avea dreptul la ajustarea în favoarea sa, întrucât în această speță nu a mai intervenit nici un eveniment care să genereze ajustarea în favoarea persoanei impozabile, aceasta având loc o singură dată, respectiv momentul vânzării când s-a efectuat ajustarea în favoarea statului, fapt pentru care stabilește suma de S2 lei ca diferență suplimentară de plată reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

În contestația formulată, petenta susține că vânzarea celor două construcții a fost operațiune scutită atât la cumpărarea acestora cât și la vânzarea lor, iar SCBRD SRL nu avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată la vânzarea clădirilor cumpărate de la S.C. H S.A. V.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală că nu mai avea dreptul la ajustare în favoarea sa, petenta nu este de acord cu aceasta, susținând că elementul nou apărut după data controlului precedent este lipsa notificării de vânzare în regim de taxare, pe care trebuia să o depună S.C. H SA V la unitatea fiscală, iar aceasta nu mai poate fi depusă deoarece SC H SA V a fost dizolvată și radiată de la Oficiul Registrului Comerțului V, astfel societatea cumpărătoare SCBRD SRL nu putea să aplice măsurile simplificate și să-și exercite dreptul de deducere prin decontul de taxă și că în decembrie 2011 a efectuat corecția unor erori materiale și a procedat la ajustarea tva-ului în favoarea sa ca urmare a ajustării taxei în favoarea statului la controlul precedent..

În drept, speței în cauză îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

„ART. 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125[^]1 alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;

b) bunurile care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le închiriază, le dă în leasing sau le pune la dispoziția altei persoane;

c) ambalajele care se pot utiliza de mai multe ori nu sunt considerate bunuri de capital;

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau

datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii 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)[..]

(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;

e) în cazurile prevăzute la art. 138.

(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 o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, 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;

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse;

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare obligația ajustării, și este de până la o cincime sau, după caz, o douăzecime pe an, astfel:

1. din valoarea taxei nededuse până la momentul ajustării, pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c);

2. din valoarea taxei deduse inițial, pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. d);

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevăzute în norme.

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.

Norme metodologice:

54 (4) Începând cu anul 2008, conform art. 149 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, dacă bunul de capital este utilizat total sau parțial în alte scopuri decât activitățile economice ori pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea

deduceri se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri. [...].

(10) În vederea ajustării taxei deductibile aferente bunurilor de capital, persoanele impozabile sunt obligate să țină un registru al bunurilor de capital, în care să evidențieze pentru fiecare bun de capital astfel cum este definit la art. 149 alin. (1) din Codul fiscal, următoarele informații:

- a) data achiziției, fabricării, finalizării construirii sau transformării/modernizării;
- b) valoarea (baza de impozitare) a bunului de capital;
- c) taxa deductibilă aferentă bunului de capital;
- d) taxa dedusă;
- e) ajustările efectuate conform art. 149 alin. (4) din Codul fiscal.”

Din actele normative citate mai sus se reține că persoanele impozabile care au beneficiat de dreptul de deducere a TVA aferentă bunurilor destinate efectuării de operațiuni scutite fără drept de deducere prevăzute de art. 141 din Codul fiscal sunt obligate să-și ajusteze taxa conform art. 149 dacă nu au optat pentru taxarea acestora printr-o notificare depusă la organul fiscal competent.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că S.C.BRD SRL a vândut în anul 2009 două construcții, fără a opta pentru plata taxei pe valoarea adăugată.

Aceste construcții au fost achiziționate în anul 2008 de la S.C. H S.A., societate în insolvență și pentru care a aplicat măsurile de simplificare conform art. 160 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, ignorând faptul că livrarea de construcții vechi este operațiune scutită conform art. 141 alin. (2) lit. f) din același act normativ.

Organul de inspecție fiscală de la controlul precedent, a constatat că o parte din aceste active au fost vândute către alte societăți, o parte au fost închiriate, o parte au fost casate și desființate, societatea neprocedând la ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile destinate operațiunilor scutite fără drept de deducere.

Conform anexei 5 la RIF nr. F/30.09.2011 ”Situția privind TVA ajustată aferentă achizițiilor de la S.C, H SA cu taxare inversă” organul de inspecție fiscală de la controlul precedent a ajustat taxa pe valoarea adăugată în sumă de S11 lei pentru livrările de construcții, amenajare teren și terenuri livrate în anul 2009 către S.C. H BIT SRL, în sumă de S12 lei pentru livrările de construcții, amenajare teren și terenuri livrate către S.C. R SRL în anul 2009, în sumă de S13 lei pentru bunurile casate și desființate, rezultând astfel diferență suplimentară de plată suma de S10 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată.

În luna decembrie 2011 societatea a efectuat înregistrarea contabilă 1174 = 4423 (-) S4 lei, sumă ce reprezintă ajustarea taxei în favoarea societății, efectuată de societate ca urmare a ajustării taxei în favoarea statului, efectuată la controlul precedent.

Din suma totală de S4 lei, suma de S18 lei reprezintă ajustarea taxei în favoarea societății, aferentă contractelor de închiriere pentru care S.C.BRD SRL a optat pentru plata taxei pe valoarea adăugată, iar suma de S2 lei, reprezintă ajustarea taxei pentru două construcții vândute și una casată, pentru care societatea nu a optat pentru plata taxei (prezentate mai sus – pag.6).

Referitor la ajustarea taxei în sumă de S2 lei, societatea nu mai avea dreptul la aceasta, deoarece bunurile au fost vândute și casate în anul 2009, perioadă verificată din punct de vedere fiscal conform Raport de inspecție fiscală nr. F/30.09.2011, prin care a fost stabilită diferența suplimentară de plată de S10 lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, sumă contestată și care a fost respinsă prin decizia nr.167/12.12.2011 și pentru care la această dată nu există nici o hotărâre judecătorească în favoarea sa, astfel încât ajustarea aferentă vânzărilor respective să poată fi luată în considerare.

Ajustarea nu mai poate fi făcută deoarece de la momentul vânzării nu a mai intervenit nici un eveniment care să genereze ajustarea în favoarea persoanei impozabile,

ajustarea având loc o singură dată la momentul vânzării când s-a ajustat în favoarea statului, societate încălcând prevederile art.149, alin. (5¹) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

(5¹) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.

Prin contestația depusă, societatea invocă faptul că în mod eronat a aplicat prevederile art. 141 alin. (2) și ale art. 160 din Codul fiscal, motivând că achizițiile de active corporale fixe de la S.C. H SA sunt scutite de TVA , deoarece nu există notificare privind taxarea, drept pentru care în luna decembrie 2011, efectuează înregistrarea contabilă 4426 = 4427 (-) S19 lei.

Aceste afirmații nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece la data achiziționării (ianuarie 2008 și mai 2008) societatea a aplicat măsurile de simplificare -"taxarea inversă" prevăzute de art. 160 alin. (2) lit. b) și *înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator pentru orice situații în care se aplică taxare inversă*, iar AFP V prin adresa nr./03.04.2009 se referă la aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal fără a face vreo referire la faptul că la achiziția activelor fixe în cauză societatea avea sau nu dreptul să aplice taxarea inversă.

Referitor la înregistrarea contabilă din decembrie 2011 , aceasta a fost efectuată fără a avea la bază un document justificativ și este aferentă unei perioade care a fost verificată din punct de vedere fiscal, fiind încălcate astfel prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată:

“ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală nu au admis ajustarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de S2 lei și pe cale de consecință, contestația S.C.BRD SRL urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere în sumă de S3 lei din care S16 lei, pe care societatea le contestă în totalitate.

În fapt, din analiza documentelor anexate se reține că, organele de inspecție fiscală au stabilit diferență suplimentară la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S2 lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de S16 lei și penalități de întârziere în sumă de S17 lei în conformitate cu prevederile art. 119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, astfel:

-art. 119

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

- art. 120 „(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei

datorate inclusiv”.

- art. 120[^]1 (introdus prin art. II alin. (2) din OUG nr. 39/2010)

„Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Având în vedere că prin prezenta decizie s-au reținut ca datorate obligațiile fiscale principale în sumă de S2 lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată precum și faptul că prin contestația formulată nu se aduc critici cu privire cote, mod de calcul și perioada pentru care au fost calculate majorările de întârziere conform principiului de drept consacrat „secundarul urmează principalul „se reține că S.C.BRD SRL datorează și obligațiile fiscale accesorii stabilite suplimentar de plată prin decizia de impunere nr. F/09.08.2012.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus și în conformitate cu prevederile art.119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se va respinge contestația pentru suma de S3 lei .

Referitor la contestația formulată de S.C.BRD S.R.L. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/09.08.2012, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. V, prin Compartimentul Soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contestația nu este motivată, S.C.BRD S.R.L. neaducând nici un argument în susținerea cauzei.

În fapt, S.C.BRD S.R.L. contestă Dispoziția privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. F/09.08.2012, fără a aduce argumente și fără a prezenta documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organul de inspecție fiscală și consemnată în acest act administrativ fiscal.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206, alin. (1) din O.G. nr.92/2003, republicată , cu modificările ulterioare, unde se prevede :

„1) Contestația se formulează în scris si va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]

coroborat cu prevederile pct. 1.11 lit. b din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”,

și pct. 2.5 din același act normativ:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

În baza celor reținute și având în vedere că S.C. BRD S.R.L. deși contestă

Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. F/09.08.20121, nu aduce argumente și documente justificative prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară celei constatată de organele de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat această dispoziție de măsuri.

B.5. Referitor la contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F/09.08.2012, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului V se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede la:

- art. 205 alin. (1)- *"împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii"*;

- art. 110 alin. (3) - *"titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală"*,

- art. 21 alin. (1)- *Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal"*.

- art. 41 *"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale"*.

- art. 85 alin (1) *"impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisă de organul fiscal..."*, -

- art.109 (2): *"la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"*, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Art. 86 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare prevede că: *"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori aceasta modifică baza de impunere"*, iar art. 88 prevede că: *"sunt asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

a) *deciziile privind rambursări de taxă pe valoare adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impunere;*

c) *deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;*

d) *procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art.168 alin. (2)"*.

Potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: *"contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziția de măsuri"*.

În fapt, S.C.BRD S.R.L. contestă raportul de inspecție fiscală nr. F/09.08.2012 încheiat de D.G.F.P. V A.I.F. Serviciul Inspecție fiscală 3.

Se reține că, raportul de inspecție fiscală nr. F/09.08.2012 a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F/09.08.2012 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. /09.08.20121 care reprezintă titlul de creanță, respectiv act administrativ fiscal asimilat titlurilor de creanță împotriva cărora se poate formula contestație potrivit articolelor de lege mai sus citate de unde rezultă cu claritate faptul ca raportul de

inspecție fiscală nu poate fi contestat.

Dealtfel la pct. 5 Dispoziții finale al Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. F/09.08.2012 și în Dispoziția privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. /09.08.2012 emise în baza raportului de inspecție fiscală nr. F/09.08.2012, se prevede că împotriva celor două acte administrativ fiscale se poate face contestație potrivit art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Întrucât societatea a formulat contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F/09.08.2012, și conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din același act normativ, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capăt de cerere ca inadmisibilă.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art. 216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C.BRD SRL, cu sediul în localitatea V, str.... nr. ..., județul V, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr....., împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. F/09.08.2012 pentru obligațiile fiscale în suma de S1 lei** reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de S2 lei,
- majorări de întârziere aferente tva de S16 lei,
- penalități de întârziere aferente tva de S17 lei.

Art.2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C.BRD S.R.L. V cu sediul în localitatea V, str. ..., nr....., județul V împotriva **Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. /09.08.2012.**

Art. 3. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de S.C.BRD S.R.L. V cu sediul în localitatea V, str. ..., nr...., județul V împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală nr. F .../14.08.2012.**

Art. 4. Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec. M.P.**

Red./dact. 4 ex.
D.B