



MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI "V"
COMPARTIMENTUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII

DECIZIA nr. 33/05.09.2008

primind soluționarea contestației formulate de

S.C. "S" SRL

sat. "GR", com. "R", jud. "V"

înregistrată la DGFP "V" sub nr. ____/08.08.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice "V" a fost sesizată de Administrația finanțelor publice "V" - Serviciul de inspecție fiscală persoane juridice, prin adresa nr. ____/08.08.2008, înregistrată la D.G.F.P. "V" sub nr. ____/08.08.2008, în legătură cu contestația formulată de către S.C. "S" SRL cu sediul în localitatea "GR", com. "R", jud. "V" CUI: RO..... împotriva Deciziei de impunere nr. ---/21.07.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.---- încheiat la data de 17.07.2008 de reprezentanți ai Administrației finanțelor publice "V" - Serviciul de inspecție fiscală persoane juridice, în urma inspecției fiscale efectuată la aceasta în vederea soluționării decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare depus și înregistrat la A.F.P. "V" sub nr.----/24.05.2008, prin care se solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în suma de "tva r" lei.

Obiectul contestației îl constituie suma de "S" lei reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată neadmisă la rambursare în sumă de "S1" lei, precum și
- majorări de întârziere la plată în sumă de "S2" lei.

Constatând îndeplinirea prevederilor art. 205, art. 207, art. 209 alin.1 lit. a) din Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale" al O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 cu modificările și completările ulterioare, respectiv depunerea contestației cu nr. ____/05.08.2008, în interiorul termenului de 30 zile de la comunicarea actului atacat (24.07.2008 - conform semnăturii de primire dată de reprezentantul societății pe adresa nr. ----/23.07.2008 prin care s-au înaintat: decizia de impunere nr. ---/21.07.2008, raportul de inspecție fiscală nr. ---/21.07.2008 și procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. ----/17.07.2008), la organul emitent al acestuia - Administrația finanțelor publice "V" - Serviciul de inspecție fiscală persoane juridice sub nr. ____/05.08.2008, precum și încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, compartimentul Soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. "V" este investit să soluționeze contestația formulată de S.C. "S" S.R.L și procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Din analiza actelor și documentelor existente în dosarul contestației rezultă:

I. Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:

S. C. "S" SRL, prin reprezentantul său) _____, administrator al societății, contestă parțial Decizia de impunere nr. ---/21.07.2008 și Raportul de Inspecție Fiscală nr. ----/17.07.2008 întocmite de către organele de inspecție fiscală aparținând A.F.P. "V" - S.I.F.P.J., prin care s-a respins cererea de rambursare a TVA pentru suma de "tvar1" lei și s-au calculat majorări de întârziere în sumă de "S2" lei, solicitând modificarea deciziei de impunere cu suma de "S1" lei reprezentând T.V.A. de rambursat și a obligațiilor accesorii de plată în sumă de "S2" lei.

Motivul de fapt al contestației: Cu factura f/14.04.2005 firma "S" S.R.L. achiziționează un spațiu comercial în valoare de ---- lei și TVA aferent de ---- lei. Pentru aceasta factura a aplicat măsurile de simplificare și a făcut înregistrările contabile corespunzătoare. În anul 2007, când a vândut spațiul comercial, cu factura FV/25.01.2007, a optat pentru taxarea operațiunii și în consecință "a aplicat măsurile de simplificare pentru TVA, respectiv "Taxare inversa" în conformitate cu art. 160 alin.(2) lit b, și a făcut înregistrările corespunzătoare în contabilitate.

Notificarea către organul fiscal privind opțiunea de taxare a fost depusă cu adresa --- din data de 21.06.2008".

Motivul de drept al contestației:

- "incepand cu anul 2007 vanzarea de cladiri si terenuri este operatiune scutita de TVA.
- In conformitate cu art. 141 alin 3 din Codul Fiscal se poate opta pentru taxarea operatiunii in conditiile stabilite de norme.
- Normele Metodologice aprobate prin HG 1861/2006, la Titlu VI, punctul 39(4) precizeaza ca optiunea de taxare se notifica organelor fiscale locale [...] si se exercita pentru bunurile cuprinse in notificare. Nu este precizat expres niciun termen de depunere iar organele fiscale nu trebuie sa emita nicio decizie in acest sens".

Contestatoarea arată că Normele Metodologice aprobate prin HG1579/2007, la Titlul VI, punctul 39(4) stipulează că depunerea cu întârziere a notificării nu anulează optiunea de taxare a vanzatorului, dar și că modificarea Normelor metodologice s-a produs fără modificarea art. 141 din Codul Fiscal, iar aplicarea diferită a normelor in anii 2007 si 2008 ar reprezenta un tratament fiscal discriminatoriu, pe care legiuitorul nu l-a intenționat.

Față de cele de mai sus societatea solicită modificarea deciziei de impunere nr. ---/21.07.2008 cu suma de "S1" lei reprezentând TVA de rambursat si a obligațiilor accesorii de plată în sumă de "S2" lei.

În susținerea contestației societatea a anexat în copie, următoarele:

- factura nr. FV/25.01.2007;
- notificarea privind opțiunea de taxare a vânzării de imobile nr.24.06.2008.

II. Din Decizia de impunere nr. ---/21.07.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.07.2008, cu nr. ----, prin care din suma totală de "tva r" lei TVA solicitată la rambursare s-a respins suma de "tvar1" lei rezultă următoarele:

Inspecția fiscală la Societatea Comercială "S" SRL "GR" efectuată în vederea soluționării decontului de TVA pentru luna aprilie 2008, depus și înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului "V" sub nr. ----/24.05.2008, prin care se solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în suma de "tva r" lei s-a desfășurat în perioada 12.06 - 17.07.2008 și a cuprins activitatea economică și financiară a societății de la 01.01.2003 până la data de 30.04.2008.

Constatările inspecției fiscale referitoare la taxa pe valoarea adăugată sunt prezentate analitic în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 17.07.2008 precum și la pct. 2.2.2 și 2.2.3 din Decizia de impunere nr. ---/21.07.2008 emisă în baza acestuia.

S.C "S" S.R.L."GR" s-a înființat în luna iulie 2007 având ca activitate principală înscrisă în statut și pe Certificatul de înregistrare, activitatea care se regăsește în Codul CAEN la poziția... "Creșterea păsărilor".

- În luna aprilie 2005, societatea a cumpărat cu factura fiscală nr. f, purtând înscrisul "Taxare inversă", de la S.C. G&CO SRL B o construcție și terenul aferent în valoare totală de lei, plus TVA în sumă de ---- lei.

- La data cumpărării SC "S" SRL, a aplicat măsurile de simplificare, în conformitate cu prevederile art. 160 din Codul Fiscal.

- La data de 25.01.2007, în baza facturii nr. FV, societatea a vândut construcția respectivă și terenul aferent cu aceeași valoare de ---- lei, cumpărătorului SC "M" SRL "B", înscriind în factură TVA aferentă în sumă de ---- lei, cu mențiunea "Taxare inversă".

- S.C. "S" SRL a depus Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin (2) Cod Fiscal, la organul fiscal competent în data de 24.06.2008.

- Având în vedere că începând cu data de 01.01.2007, operațiunile privind livrarea construcțiilor și a terenului aferent, sunt scutite de taxă, în conformitate cu prevederile art. 141, alin.(2), lit. f) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare iar societatea verificată nu a ajustat TVA dedusă la cumpărare conform art. 161 alin 8 al aceluiași act normativ, organul de inspecție fiscală a procedat la ajustarea TVA dedusă la cumpărarea imobilelor în cauză, proporțional cu perioada de utilizare a construcției în folosul operațiunilor sale taxabile, diminuând astfel TVA de recuperat înregistrată, declarată și solicitată la rambursare de către contestatoare cu sumă de "S1" lei.

- La TVA colectată, organul de control, a stabilit o diferență în sumă de ---- lei pe care societatea nu o contestă:

a) TVA în sumă de ---- lei necolectată la vânzările lunii mai 2007, societatea încalcând astfel art. 134^{A2} Cod Fiscal;

b) TVA în sumă de 20.902 lei aferentă lucrărilor de construcții efectuate de SC "I" SA "V", în valoare de ---- lei conform facturii nr. ---/28.12.2007 pentru care societatea nu a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. 3 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

c) TVA în sumă de --- lei aferentă facturii nr. ----/18.03.2008 emisă de SC "S" SRL către SC "C" SA, neînregistrată în evidența contabilă.

Pentru neplata la termen a diferentelor constatate, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în sumă de "S2₁" lei în conformitate cu prevederile O.G.nr. 92/2003, art.116, alin1.

Așadar, ca urmare a celor enunțate mai sus, din decontul ----/24.05.2008 prin care s-a solicitat restituirea de la bugetul statului a soldului sumei negative de TVA în sumă de "tva r" lei, organul de inspecție fiscală a respins la rambursare TVA în sumă de "tvar1" lei și a calculat majorări de întârziere la plată în sumă de "S2₁" lei, din care societatea contestă suma de "S1" lei la TVA și suma de "S2" lei majorari de întârziere aferente.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulată de SC "S" SRL "GR", întocmit de organul de inspecție fiscală și aprobat de conducătorul acestuia se propune respingerea contestației ca neîntemeiată și totodată se precizează că nu s-a formulat plângere penală împotriva contestatoarei.

III. Pe baza documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate în conformitate cu actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

Perioada supusă verificării 01.01.2003 - 31.03.2008;

TVA pentru care s-a solicitat restituirea de la bugetul de stat în sumă "tva r" lei;

TVA aprobată la rambursare în sumă de "tva a" lei;

TVA respinsă la rambursare în sumă de "tvar1" lei;

TVA respinsă la rambursare contestată în sumă de "S1" lei;

Majorari de întârziere la plată TVA stabilite de inspecția fiscală în sumă de "S2₁" lei;

Majorari de întârziere TVA contestate în sumă de "S2" lei;

Referitor la suma de "S" lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de "S1" lei și majorări de întârziere în sumă de "S2" lei: **cauza supusă soluționării D.G.F.P. "V" prin compartimentul Soluționare contestații este să se pronunțe cu privire la obligativitatea SC "S" SRL "GR" de a ajusta TVA aferentă achiziționării unor construcții vândute în condițiile în care a depus, la organele fiscale locale, notificarea privind taxarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin (2) lit. f) din Codul fiscal așa cum se precizează în Titlul VI pct. 39 din H.G. nr. 1861/2006 pentru modificarea H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 1 ianuarie 2007.**

În fapt, prin contestația formulată este atacată Decizia de impunere nr. ---/21.07.2008 emisă în vederea soluționării decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare nr. ----/24.05.2008 și Raportul de inspecție fiscală nr.----/17.07.2008 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită la inspecția fiscală că nu se justifică a fi rambursată în suma de "S1" lei.

Prin Decizia nr. ---/21.07.2008, organul de inspecție fiscală a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de "S1" lei motivat de faptul că în conformitate cu prevederile art. 161 alin 8 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, la data vânzării (25.01.2007) imobilelor în cauză, societatea avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată în sumă de 190.000 lei dedusă la data achiziționării acestora (14.04.2005).

Se reține că:

- SC "S" SRL a vândut la data de 25.01.2007 cu factura nr. FV în valoare de ___ plus TVA în sumă de ---- lei, imobilele cu numerele cadastrale nr. ----- - "B" - Hala centrală și----- "B"str.nr. / în aprilie 2005 achiziționate cu factura nr. f/14.04.2005 în valoare de --- lei plus TVA în sumă de --- lei;

- la data achiziționării imobilelor în cauză (14.04.2005), societatea a dedus TVA în sumă de ---- lei și a aplicat măsurile de simplificare prevăzute de art.160¹ alin.(2) lit b) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, valabil la data efectuării tranzacției;

- la data înstrăinării aceluiași imobile (25.01.2007), societatea a emis factura nr. FV către S.C. "M" SRL "B" în valoare de ----- lei pe care a făcut mențiunea "Taxare inversă" și a specificat TVA aferent în sumă de ----- lei.

- Notificarea la organul fiscal local privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f) Cod fiscal în care sunt nominalizate imobilele în cauză a fost depusă la AFP "V" și înregistrată sub nr ----- din data de 24.06.2008".

- Organul de inspecție fiscală, constatând că societatea a taxat operațiunea de livrare bunuri imobile fără respectarea condițiilor prevăzute de art. 141(3) din Codul fiscal, respectiv la data efectuării livrării nu face dovada că a depus, la organul fiscal, în conformitate cu precizările din N.M. de aplicare a Legii nr.571/2003, Rep., pct. 38 alin. 3, "Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin.(2) lit. f) din Codul fiscal" a procedat la anularea dreptului de taxare și la ajustarea TVA dedusă la achiziționare în conformitate cu prevederile art. 161, alin 8 din Codul fiscal și pct. 83 din N.M. de aplicare a acestuia.

În drept, se fac aplicabile :

- art. 141 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, valabil de la 01.01.2007

" Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, 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, 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. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

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

- pct. 39 Titlul VI din H.G. nr. 1861/2006 pentru modificarea H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 1 ianuarie 2007:

"39. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (6). Pentru bunurile imobile sau părți ale acestora, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării se aplică prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal. În sensul prezentelor norme sunt luate în considerare operațiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil.

[...]

(4) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa 3 la prezentele norme metodologice și se exercită pentru bunurile imobile, menționate în notificare. Opțiunea se poate exercita și numai pentru o parte a acestor bunuri.

- Art. 160 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, valabil de la 01.01.2007

Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor 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 în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

[...]

b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;

coroborat cu: art. 216 alin (1) și alin. (2) al O.G. nr. 92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare:

art. 216 (1)" Soluționarea contestației

Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat."

Așadar, în baza prevederilor art. 141 alin (2) lit. f) Cod fiscal, în aplicarea căruia a făcut referire la pct. 38 alin. 3 din Normele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 și ale art. 161 alin 8 Cod fiscal organele de inspecție fiscală au stabilit că din soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată la sfârșitul perioadei de raportare în suma de "tva r" lei - evidențiată în decontul lunar de TVA nr. ----/24.05.2008 cu opțiune de rambursare al S.C."S" SRL "GR", nu se justifică la rambursare suma de "S1" lei.

Societatea nu este de acord cu această măsură și susține că " Prin Normele Metodologice aprobate prin HG nr. 1861/2006, la Titlul VI, pct. 39(4) se precizeaza ca opțiunea de taxare se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat in anexa la norme si se exercita pentru bunurile imobile mentionate in notificare. Nu este precizat expres niciun termen de depunere iar organele fiscale nu trebuie sa emita nicio decizie in acest sens" .

Din documentele prezentate, rezultă că, societatea a depus notificarea la organul fiscal în data de 24.06.2008, în timpul inspecției fiscale care s-a desfășurat în perioada 12.06 - 17.07.2008.

Se reține că organul de inspecție fiscală, în motivarea deciziei de soluționare a decontului de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare, deși a făcut aplicarea prevederilor art. 141 alin. (2) lit f) din Codul fiscal, face referire la pct. 38 (3) din Normele Metodologice de aplicare și nu la pct 39 (1 și 4) cum ar fi fost corect.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că decizia nerambursării soldului sumei negative a TVA în sumă de "S1" lei aferent decontului la 30.04.2008, la inspecția fiscală din 17.07.2008, este incorectă, **în sensul că aplicarea prevederilor art. 141(2) lit. f) Cod fiscal se face în conformitate cu prevederile pct. 39(4) și nu ale pct. 38(3) din HG nr. 1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 care nu precizează nici un termen pentru depunerea notificării la organul fiscal.** Ori, este de principiu că acolo unde legea nu distinge, nici cel ce face interpretarea legii nu poate distinge și pe cale de consecință, nu este posibilă o asemenea interpretare a prevederilor H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 01.01.2007.

Față de cele arătate în cuprinsul prezentei decizii, organul de soluționare, ținând seama de prevederile alin. (1) al art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmează să admită contestația și să anuleze parțial decizia de impunere nr.---/21.07.2008 și raportul de inspecție fiscală nr.----/.17.07.2008 pentru suma de "S1"lei reprezentând TVA respinsă la rambursare conform prevederile alin (2) al aceluiași articol care stipulează:

"În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat".

În ceea ce privește **majorările de întârziere în sumă de "S2" lei contestate de societate** aferente debitului principal în sumă de "S1"lei ținând seama că în sarcina contestatoarei prin soluția dată s-a admis contestația, deci nu au fost reținute obligațiile fiscale reprezentând creanța principală (în speță taxa pe valoarea adăugată), iar majorările de întârziere reprezintă măsură accesorie care urmează principalul, conform normelor de drept comun, având în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează:

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.** urmează să se admită contestația și să se anuleze decizia nr. ---/21.072008 și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de "S2" lei.

Pentru considerentele arătate în baza art. 211, art. 213 (1), art. 216 (1), art. 217(1) și art. 218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. **Admiterea contestației formulată de către S.C. "S" SRL "GR", județul "V" și anularea parțială a pct. 2.2.1. Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare din Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.---/21.07.2008 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ----/17.07.2008 pentru suma de "S" lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de "S1" lei și majorări de întârziere aferente în sumă de "S2" lei.**

2. În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr.92/2003, republicată, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii acesteia la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului "V".

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec. MIHĂIȚA PANȚIRU**