



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

**Biroul de solutionare a contestatiilor**

---

Nr....

**DECIZIA NR. 235/30.05.2008**

**privind solutionarea contestatiei formulate de ... , impotriva deciziei de impunere nr..., intocmita de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice - Bacau Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau.**

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare cu adresa nr..., inregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia ..., cu sediul in localitatea Bacau, jud.Bacau.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr..., privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala prin raportul de inspectie fiscala nr..., iar obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand:

- TVA stabilita suplimentar.
- accesorii aferente TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de reprezentantii legali ai ..., semnatura fiind insotita de stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata, petenta contesta TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei, stabilita prin decizia de impunere nr..., dupa cum urmeaza:

– tva colectata suplimentar la control ca urmare a neinregistrarii in evidenta contabila a facturii fiscale nr..., emisa catre SC .... In sustinerea acestui capat de cerere, contestatoarea anexeaza o copie dupa duplicatul facturii si adresa nr.... a SC ..., prin care clientul sau confirma neinregistrarea facturii in contabilitatea sa.

– tva fara drept de deducere stabilita la control ca urmare a pro-ratei.

Pro-rata, mentioneaza petenta, s-a calculat ca raport intre veniturile din paza si veniturile din paza + venituri parcarilor cu plata + subventia toata (respectiv 25% pentru anul 2005, 14% pentru anul 2006 si 10% pentru anul 2007).

Subventia, sustine aceasta s-a acordat pentru intreaga institutie, inclusiv pentru activitatea de paza, motiv pentru care solicita luarea in considerare la calculul pro-ratei la numarator si a sumelor cuprinzand subventiile acordate pentru prestari servicii paza.

Totodata, institutia afirma ca la depunerea decontului de taxa pe valoarea adaugata pe luna decembrie 2006, cu numarul ... a solicitat rambursarea TVA conform Ordinului 1899/2004 si a Ordinului 967/2005 si intrucat nu a primit raspuns la solicitare, a renuntat la cererea de rambursare, motiv pentru care solicita reconsiderarea deciziei de impunere nr... si a rezultatului raportului de inspectie fiscala.

**II. Raportul de inspectie fiscala nr..., a caror constatari au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..., a fost incheiat la ...** Bacau de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, in vederea solutionarii decontului de TVA aferenta lunii decembrie 2007, depus si inregistrat la AFP Bacau sub nr..., notificat cu adresa nr... prin care se solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de ... lei.

Din verificarea documentelor prezentate la control privind activitatea contribuabilului in perioada 01.11.2005 – 31.12.2007, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada verificata, contribuabilul realizeaza atat venituri impozabile din punct de vedere al TVA (venituri din prestari de servicii de paza si protectie), pentru care inregistreaza TVA colectata, cat si venituri pentru care nu are calitatea de persoana impozabila ( taxa de parcare pe domeniul public al mun. Bacau), conform art.127, alin.4 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, fara drept de deducere.

In consecinta, avand in vedere prevederile art.147, alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza ca :

**“Orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, este denumita in continuare platitor de taxa pe valoarea adaugata cu regim mixt”.**

... Bacau are calitatea de persoana impozabila cu regim mixt din punct de vedere al TVA, iar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor achizitionate de orice platitor de taxa pe valoarea adaugata cu regim mixt se determina pe baza de pro-rata.

De precizat ca unitatea nu a determinat si nu a aplicat pro-rata prevazuta la art.147, alin.5 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare aceasta deducand integral taxa pe valoarea adaugata deductibila inscrisa pe facturile de achizitii.

Urmare a refacerii jurnalelor de cumparari din perioada 01.11.2005-31.12.2007, pentru care s-a emis de catre organele de inspectie fiscala Dispozitia de masuri, contribuabilul a calculat in mod eronat pro-rata, neluand in considerare si subventiile primite de la bugetul local, contrar prevederilor art.147, alin.7 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare aplicabil pana la 31.12.2006 si ale art.147, alin.6 din acelasi act normativ incepand cu data de 01.01.2007.

Tinand cont de cele precizate anterior, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei pentru perioada verificata obligatii suplimentare de plata in suma totala de ... lei, reprezentand:

- tva, din care petenta contesta suma de ... lei.
- majorari de intarziere aferente tva, suma contestata in totalitate de catre petenta.

### **III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de control, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:**

**Societatea ....**, are sediul social in Bacau, jud. Bacau, conform Hotararii Consiliului Local al Mun. Bacau nr..... are codul unic de inregistrare fiscala RO ... din data de 01.11.2005 si are ca activitate desfasurata in perioada verificata: 'Activitati de investigatie si protectie a bunurilor – cod CAEN ...

Controlul a avut ca obiectiv verificarea realitatii datelor inscrise, in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2007, depus si inregistrat la AFP Bacau sub nr..., notificat cu adresa nr... prin care se solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de ... lei.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.11.2005 – 31.12.2007.

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, petenta datoreaza la buget suma de ... lei, reprezentand : - ... lei TVA neadmisa la deducere si ... lei – majorari de intarziere aferente, stabilite prin decizia de impunere nr..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ...*

In urma verificarii documentelor de evidenta contabila pentru perioada 01.11.2005 – 31.12.2007, puse la dispozitie de catre contribuabil, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

In ceea ce priveste suma contestata de ... lei, aceasta prezinta urmatoarea componenta:

- a). ... – tva colectata suplimentar la control.
- b).... – tva fara drept de deducere stabilita la control ca urmare a stabilirii eronate a pro-ratei.

**a. Referitor la tva colectata in suma de ... lei.**

Suma de ... lei, constituie tva colectata suplimentar la control ca urmare a neinregistrarii in evidenta contabila a facturii fiscale nr., emisa de ... catre SC ..., reprezentand prestari de servicii de paza, contrar prevederilor art. 137, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si art.6 , alin.1 din Legea nr.82/1991 in care se precizeaza:

- art.137 din Legea nr.571/2003:

**(1) “Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:**

**a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;”**

- art.6 , alin.1 din Legea nr.82/1991:

**(1) “Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ”.**

Legat de neinregistrarea in contabilitate a facturii respective, in conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, s-au solicitat explicatii scrise sefului biroului financiar contabil.

In raspunsul dat in nota explicativa din data de 21.03.2008, aceasta precizeaza ca aceasta factura ar fi anulata, dar exemplarul albastru fie a fost ratacit , fie nu s-a mai intors de la beneficiar.

In sustinerea acestui capat de cerere, contestatoarea anexeaza o copie dupa duplicatul facturii si adresa nr.511/20.03.2008 a SC Pambac SA, prin care aceasta confirma neinregistrarea facturii in contabilitatea sa.

Conform prevederilor art.10 din Anexa nr.1B a HG nr.831/1997:

**“ Formularele neutilizabile, defectuos tiparite sau in alte cazuri similare se anuleaza prin barare pe diagonala, facandu-se mentiunea "ANULAT" pe toate exemplarele, si se restituie, cu exceptia formularelor din carnete brostate, gestionarului de formulare, sub semnatura persoanei predatoare, in fisa de magazie a formularului cu regim special inscriindu-se numarul si seria formularului respectiv in coloana "formulare neutilizabile", urmand a fi predate la arhiva si pastrate conform normelor legale”.**

Intrucat contribuabilul nu a inregistrat in evidenta contabila c/v facturii fiscale nr... si nu au prezentat organelor de inspectie fiscala toate exemplarele facturii fiscale nr...., contrar prevederilor legale mentionate anterior acestea au procedat in mod corect la colectarea tva aferenta in suma de ... lei.

In ceea ce priveste adresa nr... a SC ..., prin care confirma neinregistrarea facturii in contabilitatea sa, facem precizarea ca aceasta nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat contravine normelor legale precizate mai sus.

**b. Referitor la tva fara drept de deducere stabilita la control in suma de ... lei.**

Din documentele prezentate la control, a rezultat ca Politia Primariei realizeaza in perioada verificata urmatoarele tipuri de activitati:

- activitati impozabile din punct de vedere al TVA conform prevederilor art.126, alin.4, lit. a ( pentru perioada pana la 31.12.2006) si art.126, alin.9, lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare ( incepand cu 01.01.2007), reprezentand venituri din prestarea serviciilor de paza si protectie a bunurilor si persoanelor, facturate catre diversi beneficiari.

- activitati constand in administrarea si incasarea taxelor de parcare pe domeniul public al municipiului Bacau pentru care nu are calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA, conform prevederilor art.127, alin.4 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- activitati in calitate de institutie publica, subordonata Consiliului Local al Mun. Bacau, respectiv asigura respectarea legislatiei in domeniul urbanismului si disciplinei in constructii, respectarea normelor legale privind protectia mediului, respectarea legislatiei in domeniul economic, respectarea legislatiei rutiere, pentru care de asemenea nu are calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA, conform prevederilor art.127, alin.4 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele mentionate, Politia ... are calitatea de persoana impozabila cu regim mixt din punct de vedere al TVA, conform art.147, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, dreptul de deducere al taxei deductibile aferente achizitiilor efectuate urmand a fi determinat potrivit prevederilor art.147, alin.3-5 din acelasi act normativ.

In perioada verificata, contribuabilul realizeaza atat venituri impozabile din punct de vedere al TVA (venituri din prestari de servicii de paza si protectie), pentru care inregistreaza TVA colectata, cat si venituri pentru care nu are calitatea de persoana impozabila ( taxa de parcare pe domeniul public al mun. Bacau), conform art.127, alin.4 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, fara drept de deducere.

In jurnalele de cumparari aferente perioadei verificate si prezentate organului de inspectie, nu s-au regasit inscrise separat achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere si cele pentru care nu se cunoaste daca vor fi utilizate pentru operatiuni ce dau drept de deducere.

Precizam ca unitatea nu a determinat si nu a aplicat pro-rata prevazuta la art.147, alin.5 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza :

**(5) Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata.**

aceasta deducand integral taxa pe valoarea adaugata deductibila inscrisa pe facturile de achizitii.

Modul de calcul al pro-ratei prezentat de petenta in contestatie, respectiv (  $Pro-rata = \frac{Venit\ act.\ Paza + Subventii\ paza}{Venit\ act.\ Paza + Subventii\ paza + Venit\ parcar\ cu\ plata + Subventii\ celelalte\ compartimente}$ ), contravine prevederilor art.147, alin.7 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare ( pana la 31.12.2006) si art.147, alin.6 din acelasi act normativ ( incepand cu 01.01.2007) in care se stipuleaza:

- prevederi legale pina la 31.12.2006:

**(7) “ Pro-rata se determina ca raport intre: veniturile obtinute din operatiuni care dau drept de deducere, inclusiv subventiile legate direct de pretul acestora, la numarator, iar la numitor veniturile de la numarator plus veniturile obtinute din operatiuni care nu dau drept de deducere. In calculul pro-rata, la numitor se adauga alocatiile, subventiile sau alte sume primite de la bugetul de stat sau bugetele locale, in scopul finantarii de activitati scutite fara drept de deducere sau care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata. Se exclud din calculul pro-rata veniturile financiare, daca acestea sunt accesorii activitatii principale. Nu se includ in calculul pro-rata serviciile efectuate de prestatori stabiliti in strainatate, astfel cum sunt definiti la art. 151 alin. (2), pentru care beneficiarii au obligatia platii taxei pe valoarea adaugata. Pro-rata se determina anual, situatie in care elementele prevazute la numitor si numarator sunt cumulate pentru intregul an fiscal”.**

- prevederi legale in vigoare incepand cu 01.01.2007:

**(6) “Pro-rata prevazuta la alin. (5) se determina ca raport intre:**

**a) suma totala, fara taxa, dar cuprinzand subventiile legate direct de pret, a operatiunilor constand in livrari de bunuri si prestari de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numarator; si**

**b) suma totala, fara taxa, a operatiunilor prevazute la lit. a) si a operatiunilor constand in livrari de bunuri si prestari de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la**

**bugetul statului sau bugetele locale, acordate in scopul finantarii operatiunilor scutite fara drept de deducere sau operatiunilor care nu se afla in sfera de aplicare a taxei”.**

Facem mentiunea ca acea formula de calcul prezentata in contestatie, nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece nu este sustinuta cu date concrete si documente privind modul de calcul al prorataei, respectiv valoarea veniturilor din activitatea de paza si a subventiilor aferente activitatii de paza, aspecte care rezulta si din adresa Primariei Municipiului Bacau nr..., in care se precizeaza ca “ Subventia acordata de Consiliul Local Bacau a fost alocata pentru intreaga institutie ...”.

Precizam de asemenea ca, sumele alocate de Primaria ... nu pot fi considerate in totalitate subventii, ele incluzand si valoarea veniturilor facturate de catre Politia ... catre diversi beneficiari, dar incasate de Primaria ...

Avand in vedere prevederile actelor normative citate anterior care stipuleaza clar modul de calcul a pro-ratei si intrucat contribuabilul a calculat in mod eronat pro-rata, luand in considerare la numarator ca subventii paza, toate sumele alocate de la Primaria mun. Bacau, fara a tine cont si de veniturile realizate din activitatea de paza, organele de inspectie au procedat la recalcularea acesteia, **ca raport** intre veniturile din operatiuni care dau drept de deducere ( venituri din servicii de paza si protectie ) si veniturile din operatiuni care dau drept de deducere ( venituri din servicii de paza si protectie ) + veniturile din operatiuni care nu dau drept de deducere (taxa de parcare pe domeniul public) + subventii primite de la bugetul local in scopul finantarii de activitati scutite fara drept de deducere sau care nu intra in sfera de aplicare a TVA.

Pentru perioada supusa verificarii au rezultat urmatoarele pro-rate:

- pentru anul 2005 – 25%.
- pentru anul 2006 – 14%.
- pentru anul 2007 - 10%

Prin aplicarea pro-ratelor respective asupra TVA deductibila pentru care se calculeaza pro-rata, s-a stabilit in sarcina petentei pentru intreaga perioada supusa verificarii o taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere rezultata din prorata in suma de ... **lei.**

Pentru diferenta de TVA suplimentara de plata stabilita la control, s-au calculat in mod legal in conformitate cu prevederile art. 119 si art.120 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare majorari de intarziere in suma de ... **lei.**

Referitor la afirmatia petentei privind decontul de TVA aferent lunii decembrie 2006, pentru care s-a solicitat rambursarea TVA, dar pentru care prin adresa nr... s-a renuntat la rambursare, facem precizarea ca, aceasta nu are legatura cu cauza supusa solutionarii.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor art.147, alin.5, 6 si 7 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a art.6, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, a art.94, alin.3, lit.c, art.119, 120 si art.216 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se ;

**DECIDE:**

Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate de **POLITIA ... Bacau**, pentru suma de **... lei**, reprezentand:

- TVA stabilita suplimentar.
- accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
TEODOR LUPUTI**

**SEF BIROU  
JURIDIC SI CONTENCIOS,  
NICOLAE SICOE**