



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Dolj



Str. Mitropolit Firmilian nr. 2, Craiova,
jud. Dolj
Tel : 0251 410718, 0251 410683,
Fax : 0251 525925
e-mail : Date.Craiova.DJ@mfinante.ro

DECIZIA nr.483/2009

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X SRL, din CRAIOVA
inregistrata la D.G.F.P. Dolj sub nr. Y

S.C. X SRL cu domiciliul fiscal in strada Y Craiova, Dolj, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Dolj sub nr.Y si avand codul de inregistrare fiscala RO Y, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de Impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. Y si a Raportului de inspectie fiscala din data de 23.02.2009 intocmit de organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice – Structura de administrare – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 2, in suma de Y lei, reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar si Y lei majorari de intarziere aferente.

Decizia fiind primita la data de 04.03.2009 si contestatia fiind depusa si inregistrata la D.G.F.P. Dolj sub nr.Y, indeplineste conditiile de procedura prevazute de art. 207 alin (1) din O.G. nr.92/29.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

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

I. In motivarea contestatiei, societatea contestatoare sustine urmatoarele:

“Intrucat, in opinia noastra unele rezultate inserate in decizia de impunere au fost viciate datorita modului de interpretare a datelor puse la dispozitia controlului, va aducem la conostiinta ca societatea noastra contesta susnumita decizie pe urmatoarele motive:

1. In jurnalele de cumparari, evidenta TVA s-a tinut separat pe operatii cu drept de deducere integrala si pe operatii cu drept de deducere mixta prin prorata. In aceasta situatie TVA cu drept de deducere integral, transferurile destinate vanzarii se ridica la valoarea de Y lei, valoare pe care controlul a globalizat-o la TVA mixt si s-a dedus prin prorata – calcul incorect - . In aceasta situatie, tot din jurnalele de cumparare a rezultat ca TVA mixt cu drept de deducere prin prorata are valoare de Y lei si nu Y lei stabilit de comisie.

2. Modul de calcul a proratei, la care controlul a folosit o valoare a veniturilor rezultate din activitatea neimpozabila care nu are baza legala astfel: In cazul nostru concret veniturile realizate din activitati neimpozabile sunt veniturile din jocurile de noroc, care in conformitate cu legislatia economica in vigoare sunt rezultatul diferentei dintre importurile inregistrate de memoria electronica si autpreturile inregistrate de memoria electronica aferente castigurilor inregistrate. Deci in situatia noastra valoarea veniturilor realizate din jocurile de noroc este de Y lei si nu Y lei, cat s-a luat in calcul de organele inspectiei fiscale.

Aplicand valorile pe care societatea le considera cele legale si corecte rezulta o prorata pe 2008 de 29,75% si nu 8% cat a fost stabilita de inspectori.

3. Intrucat societatea a lichidat activitatea la finele trim.III 2008 la valorificarea patrimoniului existent s-a colectat TVA in valoare de Y lei, iar la cumpararea acestor bunuri nu s-a dedus TVA, consideram ca valoarea TVA colectat la vanzare trebuie compensata cu TVA nededus la cumparare in valoarea corespunzatoare”.

II. Prin Decizia de Impunere nr.Y emisa in baza Raportului de inspectie fiscala partiala nr.Y de organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala s-au stabilit in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare de plata in suma de Y lei, reprezentand TVA si Y lei, reprezentand obligatii fiscale accesorii.

Verificarea s-a efectuat in perioada 09.02.2009 – 23.02.2009 la sediul social pentru TVA solicitat la rambursare in suma de Y lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala organele de impunere au stabilit urmatoarele:

“ TVA pentru care societatea a exercitat dreptul de deducere in perioada supusa inspectiei fiscale a fost in suma totala de Y lei, aferenta achizitiilor in scopul revanzarii (alimentatie publica) cat si operatiunilor scutite de TVA fara drept de deducere (activitatea de jocuri de noroc si pariuri).

Societatea a practicat, in perioada mentionata mai sus, ca obiect de activitate principal “Activitatea de jocuri de noroc si pariuri” care potrivit art.141, al.2, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, este operatiune scutita de taxa si nu avea dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate conform prevederilor art.126, al.9, lit.c din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Mentionam ca pe langa activitatea principala scutita de taxa fara drept de deducere a mai realizat si operatiuni care dau dreptul de deducere, fapt pentru care

societatea este considerata persoana impozabila mixta potrivit art.147, al.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Organul de control a constata ca SC X SRL, in calitate de persoana impozabila mixta, nu a respectat prevederile Legii nr.571/2003, art.147, al.3-5 in sensul ca nu a inregistrat in jurnalele de cumparari pe coloane distincte exclusiv realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, care nu au drept de deducere, respectiv pentru care nu se cunoaste destinatia.

In fapt, SC X SRL a dedus in totalitate TVA aferenta achizitiilor fara a tine cont ca majoritatea acestora serveau atat pentru operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere cat si pentru operatiuni ce nu dau drept de deducere incalcand astfel prevederile Legii nr.571/2003, art.147, al.5-6, unde se prevede obligatia deducerii TVA pe baza de prorata.

Avand in vedere cele mentionate mai sus organele de control au procedat la determinarea TVA deductibila, aferenta achizitiilor ce servesc ambelor activitati, pe baza de prorata, iar pentru achizitiile destinate exclusiv activitatii de jocuri de noroc nu a acordat drept de deducere, astfel:

1. Pentru anul 2007 s-a luat in calcul suma totala de Y lei, fara taxa a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii care permit dreptul de deducere, la numarator si suma acestora plus suma totala de Y lei a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere la numitor rezultand o pro-rata calculata definitiv de 1%.

Pentru anul 2007 societatea a dedus un TVA in suma totala de Y lei, suma in care a fost cuprinsa si TVA de Y lei, aferenta facturii seria AT nr.Y in valoare totala de Y lei, reprezentand c/v ruleta automata cu 8 posturi, tip cazino King. Intrucat ruleta a fost achizitionata special pentru "Activitatea de jocuri de noroc si pariuri" operatiune care nu da drept de deducere, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de Y lei.

Potrivit proratei respective, aplicate asupra TVA dedusa in anul 2007, de Y lei a rezultat ca societatea avea dreptul sa deduca suma de Y lei fapt pentru care SC X SRL are obligatia virarii la bugetul consolidat de stat o TVA de plata de Y lei fata de TVA de rambursat, evidentiata si inregistrata de societate in suma de Y lei.

2. Pentru anul 2008, potrivit art.147, al.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se aplica provizoriu pro – rata definitiva determinata pentru anul precedent 1% pentru fiecare perioada fiscala din acel an.

In cursul anului 2008 societatea a dedus o TVA aferenta achizitiilor in suma totala de Y lei si avea dreptul potrivit pro-ratei, aplicata provizoriu, la o TVA deductibila de Y lei, rezultand la finele anului 2008 o TVA de plata in suma de Y lei fata de o TVA de rambursat evidentiata si inregistrata de societate in suma de Y lei.

La sfarsitul anului 2008 s-a calculat o pro-rata definitiva de 8% care aplicata la TVA deductibila achizitiilor de Y lei a rezultat o TVA deductibila de Y lei fata de cea calculata provizoriu de Y lei.

Societatea nu a respectat prevederile art.145, al.2, lit.a din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma totala de Y lei.

Pentru TVA datorata de societate, in suma totala de Y lei s-au calculat majorari de intarziere de 0,1% conform OG nr.92/2003 republicata, in suma totala de Y lei”.

III. Din analiza actelor si documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de societatea contestatoare si constatările organului de control, in raport cu actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii DGFP Dolj, prin Serviciul Solutionare Contestatii este daca suma de Y lei, reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar, a fost data cu respectarea prevederilor legale in vigoare.

Perioada verificata: 27.08.2007-31.12.2008

In fapt, in perioada verificata societatea a desfasurat activitate de jocuri de noroc si pariuri si activitate de alimentatie publica, iar pentru operatiunile efectuate petenta a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca petenta a dedus TVA aferenta achizitiilor fara a tine cont de faptul ca majoritatea acestora serveau atat pentru operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere (alimentatie publica), cat si pentru operatiuni ce nu dau drept de deducere (jocuri de noroc si pariuri), apreciind ca s-au incalcat prevederile art.147, alin.5-6 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, art.141 alin.2 lit.c, art.126 alin.9 lit c, art.145 alin.2 lit a, art.147 alin.1-6 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“Art.141 alin.2 lit.c

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

c) pariuri, loterii si alte forme de jocuri de noroc efectuate de persoanele autorizate, conform legii, sa desfasoare astfel de activitati”;

Art.126 alin.(9) lit.c

Operatiunile impozabile pot fi:

c) operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141”;

ART. 145 alin.2 lit.a

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile”;

ART. 147

Deducerea taxei pentru persoana impozabila cu regim mixt si persoana partial impozabila

(1) Persoana impozabila care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere este denumita în continuare persoana impozabila cu regim mixt. Persoana care realizeaza atât operatiuni pentru care nu are calitatea de persoana impozabila, în conformitate cu prevederile art. 127, cât si operatiuni pentru care are calitatea de persoana impozabila este denumita persoana partial impozabila.

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizitiilor efectuate de catre o persoana impozabila cu regim mixt se determina conform prezentului articol. Persoana partial impozabila nu are drept de deducere pentru achizitiile destinate activitatii pentru care nu are calitatea de persoana impozabila. Daca persoana partial impozabila desfasoara activitati în calitate de persoana impozabila, din care rezulta atât operatiuni cu drept de deducere, cât si operatiuni fara drept de deducere, este considerata persoana impozabila mixta pentru respectivele activitati si aplica prevederile prezentului articol. În conditiile stabilite prin norme, persoana partial impozabila poate solicita aplicarea unei pro-rata speciale în situatia în care nu poate tine evidente separate pentru activitatea desfasurata în calitate de persoana impozabila si pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoana impozabila.

(3) Achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investitii destinate realizarii de astfel de operatiuni, se înscriu într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestora se deduce integral.

(4) Achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, precum si de investitii care sunt destinate realizarii de astfel de operatiuni se înscriu într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari pentru aceste operatiuni, iar taxa deductibila aferenta acestora nu se deduce.

(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 în care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata.

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

a) suma totala, fara taxa, dar cuprinzând subventiile legate direct de pret, a operatiunilor constând în livrari de bunuri si prestari de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numator; si

b) suma totala, fara taxa, a operatiunilor prevazute la lit. a) si a operatiunilor constând în 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 în scopul finantarii operatiunilor scutite fara drept de deducere sau operatiunilor care nu se afla în sfera de aplicare a taxei”.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca, potrivit textelor de lege mentionate mai sus, petenta este persoana impozabila cu regim mixt si avea obligatia calcularii pro-rata, intrucat aceasta a realizat in perioada verificata atat operatiuni care dau drept de deducere TVA (activitatea de alimentatie publica) conform art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere TVA (activitatea de jocuri de noroc si pariuri) conform art.141 alin.2 lit.c si art.129 alin.9 lit.c din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de solutionare a contestatiilor a mai retinut ca petenta nu a calculat si in scris in deconturile de TVA pro-rata pentru perioada verificata.

De asemenea, s-a mai retinut ca organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a in scris in jurnalele de cumparari, pe coloane distincte achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, care nu dau drept de deducere, respectiv pentru care nu se cunoaste precis destinatia, deducand in totalitate TVA aferenta achizitiilor fara a tine cont ca majoritatea acestora serveau atat pentru operatiuni care permit exercitarea dreptului la deducere, cat si pentru operatiuni ce nu dau drept de deducere, incalcand prevederile art.147 alin.5-6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se prevede obligatia deducerii TVA pe baza de pro-rata.

Argumentul invocat de contestatoare, potrivit caruia „In jurnalele de cumparari, evidenta TVA s-a tinut separat pe operatii cu drept de deducere integrala si pe operatii cu drept de deducere mixta prin prorata. In aceasta situatie TVA cu drept de deducere integral, transferurile destinate vanzarii se ridica la valoarea de Y lei, valoare pe care controlul a glocalizat-o la TVA mixt si s-a dedus prin prorata –calcul incorect -. In aceasta situatie, tot din jurnalele de cumparare a rezultat ca TVA mixt cu drept de deducere prin prorata are valoare de Y lei si nu Y lei stabilit de comisie”, nu este relevant, astfel ca nu poate fi retinut in sustinerea cauzei, acesta neintemeindu-se pe nici o prevedere legala, fiind incalcate de catre societate prevederile art 147 alin.3, alin.4, alin.5, alin.6 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Se mentioneaza ca, la dosarul contestatiei nu au fost prezentate jurnalele de cumparari la care face referire petenta, necesare justificarii argumentelor sustinute de aceasta.

De asemenea, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea TVA deductibila aferenta achizitiilor ce servesc ambelor activitati, pe baza de pro-rata, conform art.147 alin.5 si alin.6 din Legea nr.571/2003, avand in vedere raportul dintre: suma totala, fara TVA, a operatiunilor constand in livrari de bunuri si prestari de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numarator **si** suma totala, fara taxa, a operatiunilor constând în livrari de bunuri si prestari de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere si operatiunilor constand in livrari de bunuri si

prestari de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor.

Argumentul invocat de contestatoare, potrivit caruia „Modul de calcul a proratei, la care controlul a folosit o valoare a veniturilor rezultate din activitatati neimpozabile care nu are baza legala astfel: In cazul nostru concret veniturile realizate din activitatati neimpozabile sunt veniturile din jocurile de noroc, care in conformitate cu legislatia economica in vigoare sunt rezultatul diferentei dintre imputurile inregistrate de memoria electronica si autputurile inregistrate de memoria electronica aferenta castigurilor inregistrate”, nu este relevant, astfel ca nu poate fi retinut in sustinerea cauzei, acesta neintemeindu-se pe nici o prevedere legala, diferenta dintre veniturile realizate din jocurile de noroc si cheltuielile privind plata castigurilor nu este element de calcul pentru determinarea pro-rata prevazuta in legislatia privind TVA, fiind incalcate de catre societate prevederile art. 147, alin.5 si alin. 6 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca in contestatia depusa de petenta se precizeaza ca la finele trimestrului III/2008 SC X SRL a procedat la valorificarea patrimoniului existent si a colectat o TVA aproximativ de Y lei fapt pentru care considera ca aceasta trebuia compensata cu TVA nededusa la cumparare.

De asemenea, s-a mai retinut faptul ca in urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala nu au constatat ca societatea a efectuat aprovizionari pentru care nu a dedus TVA, iar conform art.150 alin.3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, „orice persoana care inscrie taxa pe o factura sau in orice alt document care serveste ca factura este obligata la plata acesteia”.

Argumentul invocat de contestatoare, potrivit caruia „Intrucat societatea a lichidat activitatea la finele trim.III 2008 la valorificarea patrimoniului existent s-a colectat TVA in valoare de aproximativ Y lei, iar la cumpararea acestor bunuri nu s-a dedus TVA, consideram ca valoarea TVA colectat la vanzare trebuie compensata cu TVA nededus la cumparare in valoarea corespunzatoare”, nu este relevant, astfel ca nu poate fi retinut in sustinerea cauzei, intrucat petenta a intocmit facturi fiscale inscriind TVA colectata pentru care avea obligatia la plata a TVA, fiind incalcate de catre societate prevederile art. 150, alin.3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la accesoriile aferente TVA stabilita suplimentar in suma de Y lei, avand in vedere faptul ca stabilirea de accesorii aferente acestor contributii in sarcina societatii contestatoare reprezinta masura accesorie in raport cu debitele, iar in sarcina societatii au fost retinute debite de natura TVA, aceasta datoreaza si aceste sume cu titlu de majorari de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept " accesorium sequitur principalem " si a art. 120 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Avand in vedere cele precizate, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal TVA suplimentara in suma de Y lei, urmand ca, in consecinta, sa propuna respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.216 alin.(1) al O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestaiei formulata de SC X SRL pentru suma de Y lei, reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata si majorari de intarziere TVA in suma de Y lei, stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.Y emisa de Administratia Finantelor Publice a municipiului Craiova.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Dolj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,

SERV. JURIDIC

SEF SERVICIU:

INSPECTOR: