

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL BRAILA

DECIZIA Nr. 153

din data de 2008

privind solutionarea contestatiei nr._/2008 formulata de
S.C. X S.R.L. Braila, inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr._/2008

Ministerul Economiei si Finantelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr._/2008, inregistrata sub nr._/2008, asupra contestatiei nr._/2008 formulata de S.C. X S.R.L. Braila impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de Administratia Finantelor Publice Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala.

S.C. X S.R.L. Braila are sediul in Braila, Str. _ nr._, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Braila sub nr. J09/_/, are CUI nr.RO _ si este reprezentata de dl._, asociat unic, care a semnat si stampilat contestatia, in original.

Obiectul contestatiei priveste suma totala de _ **lei**, din care:

- _ **lei**, cu titlu de **T.V.A.** stabilita suplimentar;
- _ **lei**, cu titlu de **majorari de intarziere** aferente T.V.A.,

inscrisa in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa, in baza Raportului de inspectie fiscala nr._/2008, de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Cum Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala a fost comunicata S.C. X S.R.L. Braila cu adresa nr._/2008, prin posta, cu scrisoarea recomandata nr._/2008, confirmata de primire in data de **2008**, iar contestatia nr._/2008, a fost depusa la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila sub nr._/2008, rezulta ca, contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art. 206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.F.P. Judetul Braila este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatia nr._/2008, S.C. X S.R.L. Braila a aratat ca, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, *“prin care au fost impuse suplimentar la plata urmatoarelor sume:*

- TVA stabilita suplimentar de _ **RON**
- Obligatii fiscale accesorii de _ **RON**

Total _ **RON”, .**

solicitand *“admiterea contestatiei ... anulara in totalitate a actelor administrative atacate si exonerarea petentei de la plata sumei in quantum de _ lei...”*.

Motivele aratate de contestatoare, care au condus la formularea contestatiei, sunt:

1. Privind **“MATERIA IMPOZABILA”**, contestatoarea arata ca, in conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceasta este *“scutita”* de taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care optiunile *“tacite”* sau *“notificate”* ale persoanei impozabile nu pot fi deasupra prevederilor reglementate prin *“Legea Scrisa”*.

2. Privind taxa pe valoarea adaugata dedusa de societatea comerciala la data achizitionarii sau modernizarii bunurilor de capital, S.C. X S.R.L. Braila arata ca operatiunea este *“perfect legala”* atat timp cat operatiunea a fost inregistrata in registrul jurnal de cumparari, preluata in decontul lunar de T.V.A. si rambursata, iar furnizorii bunurilor de capital au colectat T.V.A. - ul aferent vanzarilor si au achitat sumele rezultate, impactul la nivelul bugetului de stat fiind zero.

Astfel, contestatoarea precizeaza ca, *“in pofida faptului ca operatiunile de inchiriere sunt scutite de taxa, SC X SRL Braila a calculat, incasat, colectat si achitat statului din chirii in perioada 2002 - 2007, pentru cele doua bunuri de capital, T.V.A. in suma totala de _ ron”*.

3. Totodata, contestatoarea mai arata si ca in conformitate cu prevederile art.147 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, persoana partial impozabila **“POATE”** solicita aplicarea unei prorata speciale, concluzionand astfel ca prevederea nu are caracter imperativ obligatoriu.

De asemenea, S.C. X S.R.L. Braila considera ca organul de control a retinut *“eronat”* ca societatea comerciala, in conformitate cu prevederile art.147 alin.(2) din Legea nr.571/2003, ar avea obligatia intocmirii jurnalelor de cumparari separat pentru achizitiile care nu dau drept de deducere, deoarece, societatea comerciala nu a inregistrat achizitii care nu dau drept de deducere, iar daca societatea comerciala ar fi intocmit un jurnal separat pentru aceste cumparari, si nu ar fi dedus

T.V.A. -ul sau l-ar fi dedus partial pe baza de prorata, prin emiterea facturilor de utilitati de la chiriasi cu T.V.A. *“ar fi avut loc o DUBLA TAXARE, din punct de vedere al TVA”*.

Astfel, contestatoarea arata ca, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, achizitia de utilitati nu constituie din punct de vedere al T.V.A. achizitii fara drept de deducere, motiv pentru care considera ca nu ii sunt aplicabile prevederile art.147 alin.(2) din Legea nr.571/2003, deoarece aceste utilitati sunt destinate *“ca operatiuni taxabile”* si pentru care societatea calculeaza si plateste la buget T.V.A.

4. Privind optiunea tacita a persoanei impozabile privind taxa pe valoarea adaugata, facuta inainte de data aderarii, contestatoarea arata ca, prin nerespectarea termenului de 90 de zile in care, in conformitate cu prevederile art.141 alin.(3) din Legea nr.571/2003, societatea comerciala ar fi trebuit sa depuna o notificare la organul fiscal local, notificarile facute de S.C. X S.R.L. Braila in afara perioadei de 90 de zile, respectiv Notificarea nr._/2007 si Notificarea nr._/2008, *“nu pot produce legal consecinte si efecte, altele decat cele de a se continua modalitatea practicata tacit anterior datelor notificarilor ...”*, motiv pentru care le *“declara nule de drept, fiind intocmite si depuse la organul fiscal local, in afara termenului de 90 zile”*.

Astfel, contestatoarea considera ca atat timp cat sumele de plata ca baza T.V.A. devin deductibile la chiriasi, bugetul statului nefiind afectat, operatiunea de ajustare a taxei pe valoarea adaugata cat si calcularea proratei la care a fost obligata S.C. X S.R.L. Braila, *“nu au motivatie si sustinere legala”*.

5. Privind modul de ajustare a T.V.A. de catre organele de inspectie fiscala, S.C. X S.R.L. Braila arata ca acestea au in scris si date eronate privind aceasta ajustare, avand in vedere ca suprafata de _ mp. la adresa din sos. _ nr._ este *“din care”* si nu se adauga la suprafata totala de _ mp. totala, eroare care a determinat denaturarea sumei reale datorata din ajustarea T.V.A.-ului.

Totodata, contestatoarea mai arata ca taxa pe valoarea adaugata in suma de _ lei este supraevaluata avand in vedere faptul ca, potrivit facturii nr._/2002 emisa de S.C. Y S.A. Braila cladirile achizitionate in valoare totala de _ lei, cu T.V.A. in suma de _ lei, au fost demolate in totalitate in anul 2003 (fiind amortizate integral), iar pe terenul eliberat s-a ridicat in perioada 2004 - 2005 o noua constructie care a preluat in valoarea ei de inventar si valoarea cladirilor demolate, baza impozabila fiind astfel dublata, considerand astfel ca prevederile din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu ii sunt opozabile, acestea intrand in vigoare incepand cu data de 2004, ulterior achizitionarii si dezafectarii cladirilor.

De asemenea, prin contestatie se mai arata si ca in totalul bazei impozabile de _ lei, aferent T.V.A. - ului in suma de _ lei, sunt si valori aferente unor stocuri si mobilier, care nu sunt bunuri de capital, in valoare de _ lei, cu T.V.A. in suma de _ lei, valori care au fost introduse in calculul operatiunii de ajustare, supraevaluandu-se astfel baza de impozitare cat si T.V.A. - ul impus suplimentar,

precum si faptul ca nu se cunosc considerentele pentru care s-a folosit ca perioada de ajustare 20 de ani in conditiile in care societatea a achizitionat inainte de aderare cladiri vechi, ajustarea facandu-se in aceste conditii pe 5 ani, unele cladiri fiind deja demolate iar altele depasind durata normala de utilizare de 40 de ani.

II. 1. Prin Decizia de impunere nr._/2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, in baza Raportului de inspectie fiscala nr._/2008, s-au stabilit, referitor la taxa pe valoarea adaugata, la pct.2.2.1 *“Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiunea de rambursare”*, urmatoarele obligatii fiscale:

- | | | |
|---|-------------|---------------|
| 1. T.V.A. solicitata la rambursare | 2006 - 2008 | _ lei |
| 2. T.V.A. stabilita suplimentar de plata | 2006 - 2008 | _ lei |
| 3. T.V.A. stabilita suplimentar si ramasa de plata | 2006 - 2008 | _ lei |
| 4. Obligatii fiscale accesorii | 2007 - 2008 | _ lei. |

La punctul 2.2.2. *“Motivul de fapt”* s-a in scris :

“1. In perioada supusa inspectiei fiscale, s-au constatat deficiente care au condus la diminuarea bazei de impozabile privind taxa pe valoarea adaugata deductibila cu suma de _ lei si TVA aferenta cu suma de _ lei, cu consecinta modificarii creantei fiscale datorate bugetului general consolidat, dupa cum urmeaza:

- _ lei - reprezinta ajustarea TVA deductibila aferenta operatiunilor scutite fara drept de deducere realizate in perioada supusa inspectiei fiscale din inchirierea bunurilor de capital;*
- _ lei - reprezinta taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducerea ca urmare a calcularii pro-ratei pentru anul 2007 si 2008 (ianuarie - martie).*

2. Pentru sumele stabilite suplimentar, reprezentand TVA de plata s-au calculat majorari de intarziere in suma de _ lei.”

2. Prin Raportul de inspectie fiscala nr._/2008 intocmit de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate, s-a aratat ca, s-a efectuat inspectie fiscala partiala la S.C. X S.R.L. Braila in vederea solutionarii solicitarii de rambursare a soldului sumei negative de T.V.A. rezultata din decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru trimestrul I 2008, in suma de _ lei, rambursare cu control anticipat.

Privind taxa pe valoarea adaugata colectata, organele de inspectie fiscala au arata ca urmare a inspectiei fiscale nu s-au constatat deficiente de natura sa modifice baza de impozitare a T.V.A. colectata.

Privind taxa pe valoarea adaugata deductibila, organele de inspectie fiscala au aratat ca din verificarea modului de calcul al T.V.A. deductibila inregistrata de societatea comerciala in perioada 2006 - 2008, s-au constatat unele deficiente care au condus la diminuarea bazei impozabile privind taxa pe valoarea

adaugata deductibila cu suma de _ lei si T.V.A. aferenta in suma de _ lei, cu consecinta modificarii creantei fiscale datorate bugetului general consolidat al statului.

Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat ca diferenta de T.V.A. in suma de _ lei, este compusa din:

- suma de _ lei reprezentand diferenta T.V.A. ca urmare a ajustarii taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta operatiunilor scutite fara drept de deducere realizate din inchirierea bunurilor din capital conform art.149 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.54 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala au aratat ca in perioada verificata societatea comerciala a inregistrat venituri taxabile si venituri scutite fara drept de deducere din operatiuni de inchiriere a bunurilor de capital, ca urmare a Contractului nr._/2007 potrivit caruia S.C. X S.R.L. Braila a inchiriat S.C. Z S.R.L. Braila spatiul situat in Braila, Sos. _ nr._, in suprafata de _ mp, pe o perioada de 2 ani (2007 - 2009), si ca pentru luna _ 2007 societatea comerciala a facturat chiria cu T.V.A., iar incepand cu luna _ 2007 aceasta a depus la organul fiscal teritorial notificarea nr._/2007 prin care renunta la taxarea chiriei catre S.C. Z S.R.L. Braila.

De asemenea, se mai arata si ca S.C. X S.R.L. Braila a incheiat cu S.C. Y S.R.L. Braila contractul nr._/2007 prin care societatea comerciala inchiriaza spatiul situat in Braila str._ nr._, pe o perioada de 3 ani si 11 luni (2005 - 2008), precum si ca pentru perioada 2005 - 2007 agentul economic a optat tacit pentru taxarea operatiunilor de inchiriere si factureaza chiria cu T.V.A., iar incepand cu luna _ 2008 acesta depune la organul fiscal Notificarea nr._/2008 prin care renunta la taxarea chiriei catre S.C. X S.R.L. Braila.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au aratat ca, in conformitate cu prevederile art.149 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adaugata.

- suma de _ lei reprezentand T.V.A. neadmisa la deducere ca urmare a calcularii pro ratei pentru anul 2007 si 2008 - 2008, in conformitate cu prevederile art.147 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2007 S.C. X S.R.L. Braila a realizat atat operatiuni care dau drept de deducere a T.V.A. cat si operatiuni care nu dau drept de deducere a T.V.A., motiv pentru care au procedat la calcularea pro ratei pentru anul 2007, pro rata aplicabila si pentru perioada 2008, conform prevederilor art.147 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca S.C. X S.R.L. Braila nu poate beneficia de rambursarea T.V.A. in valoare de _ lei, si ca, in urma verificarii s-a stabilit T.V.A. suplimentar de plata in suma de _ lei, pentru care au calculat majorari de intarziere in suma de _ lei.

III. Din analiza actelor si documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile legale aplicabile spetei si avand in vedere motivatiile invocate de contestatoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca S.C. X S.R.L. Braila datoreaza bugetului general consolidat al statului suma totala de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. stabilita suplimentar si _ lei cu titlu de majorari de intarziere aferente T.V.A., inscrisa in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, in conditiile in care, pe de o parte, societatea comerciala nu a aplicat, pentru bunurile de capital inchiriate, masurile de ajustare a taxei pe valoarea adaugata dedusa initial, iar pe de alta parte, societatea comerciala, nu a dedus taxa pe valoarea adaugata pe baza de pro - rata.

In fapt, in perioada 2007 - 2008, S.C. X S.R.L. Braila a realizat venituri atat din activitatea de fabricare a articolelor din textile cat si din activitatea de inchiriere a unor spatii.

Astfel, in data de 2007 S.C. X S.R.L. Braila a inchiriat S.C. Y S.R.L. Braila, conform contractului nr._/2007, spatiul cu suprafata totala de _ mp. situat in Braila, str._ nr._, pentru o perioada de _ incepand cu 2005, pentru care a depus la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila, sub nr._/2008, notificare privind anularea, incepand cu data de 2008, taxarii operatiunii de inchiriere a spatiului respectiv.

De asemenea, S.C. X S.R.L. Braila a inchiriat, conform contractului nr._/2007, S.C. Z S.R.L. Braila, hala de depozitare in suprafata de _ mp., spatiu birouri in suprafata de _ mp. si platforma de beton neacoperita - cale acces in suprafata de _ mp., situate in Braila, sos._ nr._, pentru o perioada de 2 ani incepand cu 2007, pentru care a depus la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila, sub nr._/2008, notificare privind anularea, incepand cu data de 2007, taxarii operatiunii de inchiriere a spatiilor respective.

In data de 2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de inspectie fiscala au incheiat la S.C. X S.R.L. Braila Raportul de inspectie fiscala nr._/2008, in baza caruia au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, prin care au aratat ca urmare verificarii modului de calcul a T.V.A. deductibila au constatat unele deficiente privind neajustarea T.V.A. deductibila de catre societatea comercila pentru operatiunile scutite fara drept de deducere, respectiv inchirierea bunurilor de capital, precum si neutilizarea pro - ratei la deducerea T.V.A., motiv pentru care au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deductibila prin ajustarea acesteia pe o perioada de 20 de ani pentru cladirile inchiriate, si prin acordarea dreptului de deducere pe baza de pro- rata.

Recalcularea taxei pe valoarea adaugata au condus la diminuarea bazei impozabile privind taxa pe valoarea adaugata deductibila cu suma de _ lei si a T.V.A. aferenta cu suma de _ lei, cu consecinta stabilirii in sarcina societatii comerciale a unei diferente de T.V.A. de plata in suma de _ lei, cu majorari de intarziere aferente in suma de _ lei.

Impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 S.C. X S.R.L. Braila a formulat contestatia nr._/2008 prin care arata ca intelege sa conteste obligatiile fiscale in suma totala de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. stabilita suplimentar, _ lei cu titlu de majorari de intarziere aferente T.V.A.

Prin Referatul privind propunerile de solutionare a contestatiei formulate de S.C. X S.R.L. Braila nr._/2008, inaintat de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, organele de inspectie fiscala au mentionat ca in urma contestatiei formulate de agentul economic si ca urmare a prezentarii dovezilor pe care se intemeiaza motivele de fapt (documentul cadastral de proprietate, autorizatia de demolare a cladirilor achizitionate de la S.C. Y S.A. Braila din Str._ nr._, autorizatia de construire a cladirii din str._ nr._ si procesul verbal de receptie definitiva), au procedat la recalcularea T.V.A. ajustata, respectiv au procedat la ajustarea T.V.A. pe 5 ani, fata de ajustarea pe o perioada de 20 de ani calculata de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala. Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat ca, in urma recalcularii T.V.A. prin referatul privind propunerile de solutionare, T.V.A. nedeductibila aferenta ajustarii este, in fapt, in suma de _ lei, procedand si la recalcularea majorarilor de intarziere aferente T.V.A. stabilita suplimentar, propunand, in final, admiterea contestatiei pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente, precum si respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand diferenta T.V.A. si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

In drept, privind ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta bunurilor de capital, sunt aplicabile prevederile art.141 alin.(2) lit.e) si alin.(3), art.149 alin.(1) lit.b) si lit.d), alin.(4) lit.a) pct.1 si alin.(5) lit.a) si art.161 alin.(2) si alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării

ART. 141

...

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

...

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile

...

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

...

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

ART. 149

(1) În sensul prezentului articol:

...

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;

...

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.

...

(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:

...

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

...

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) ... dacă bunul de capital se utilizează integral ... pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare;

...

Dispoziții tranzitorii

ART. 161

...

(2) Persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxare sau anulează opțiunea de taxare a oricăreia dintre operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e), pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, prin derogare de la prevederile art. 149, va ajusta taxa, conform normelor.

...

(8) Persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente unei construcții sau unei

părți din aceasta, terenului pe care este situată sau oricărui alt teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f), va ajusta taxa deductibilă aferentă, în condițiile prevăzute la art. 149, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani .”

Prin pct.38 alin.(1), alin.(6) alin.(7) și alin.(9) și pct.54 alin.(1) și alin.(13) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, se menționează ca:

“38. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravina prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoana impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia din operațiunile scutite de taxa prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat la sau după data aderării, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (9). 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.

...

(6) Persoanele impozabile care au optat tacit înainte de data aderării pentru închirierea, concesiunea sau arendarea de bunuri imobile, trebuie să depună notificarea prevăzută în anexa 1 la prezentele norme în termen de 90 de zile de la data aderării...

(7) Persoana impozabilă va notifica la organele fiscale competente cu privire la anularea opțiunii, prin formularul prezentat în anexa 2 la prezentele norme. Aplicarea scutirii de taxa este permisă numai după depunerea notificării cu privire la anularea opțiunii.

...

(9) În cazul anulării opțiunii prevăzută la alin. (1), persoana impozabilă va efectua ajustarea taxei deduse conform art. 149 alin. (4) lit. a) și alin. (5) lit. a) din Codul fiscal.

...

54. (1) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane, se efectuează de către persoana care închiriaza, da în leasing sau pune la dispoziția altei persoane bunurile respective.

...

(13) Prevederile art. 149 din Codul fiscal, și prezentului punct, se aplică și de către persoanele impozabile care efectuează operațiuni imobiliare constând în operațiuni de livrare, închiriere, leasing, arendare, concesiune și alte operațiuni similare efectuate în legătura cu bunurile imobile ”.

Totodata, privind deducerea taxei pe valoarea adaugata pe baza de pro - rata, in speta sunt aplicabile prevederile art.147 alin.(1), alin.(2) si alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum:

“Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

ART. 147

(1) Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt...

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt se determină conform prezentului articol.

...

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.”

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca, in data de 2007 S.C. X S.R.L. Braila a incheiat cu S.C. Y S.R.L. Braila contract de inchiriere a unui spatiu in suprafata de _ mp., pe o perioada de doi ani, facturand contravaloarea chiriei, pentru lunile _ 2007, cu T.V.A., si incepand cu luna _ 2008 fara T.V.A, ca urmare a notificarii nr._/2007 depusa la organul fiscal teritorial prin care renunta la taxarea operatiunii de inchiriere a spatiului catre S.C. Y S.R.L. Braila.

De asemenea, D.G.F.P. Judetul Braila mai retine si ca in data de 2007 S.C. X S.R.L. Braila a incheiat cu S.C. Z S.R.L. Braila contract de inchiriere a unui spatiu in suprafata de _ mp., pe o perioada de trei ani si unusprezece luni, facturand contravaloarea chiriei, pentru perioada 2005 - 2007, cu T.V.A., si incepand cu luna 2008 fara T.V.A, ca urmare a notificarii nr._/2008 depusa la organul fiscal teritorial prin care renunta la taxarea operatiunii de inchiriere a spatiului catre S.C. Z S.R.L. Braila.

Fata de cele retinute, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca, S.C. X S.R.L. Braila, prin depunerea notificarilor la organul fiscal teritorial, prin care a renuntat la taxarea operatiunii de inchiriere a celor doua spatii, incepand cu luna _ 2007 si respectiv _ 2008 a utilizat bunurile de capital, integral, pentru realizarea de operatiuni care nu dau dreptul la deducerea taxei, respectiv operatiunea de inchiriere.

Astfel, avand in vedere ca persoana impozabila, respectiv S.C. X S.R.L. Braila, a avut dreptul si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor de capital inchiriate, odata cu anulara optiunii de taxare a operatiunii de inchiriere,

trebuia sa procedeze, conform prevederilor legale, la ajustarea, pentru o perioada de 5 ani, a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor de capital inchiriate.

De asemenea, D.G.F.P. Judetul Braila constata si ca, incepand cu luna _ 2007 S.C. X S.R.L. Braila a realizat atat operatiuni care ii dadeau dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata, respectiv fabricarea de articole confectionate din textile, cat si operatiuni care nu ii dadeau dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata, respectiv inchirierea unor bunuri imobile, devenind astfel, persoana impozabila cu regim mixt.

Avand in vedere faptul ca nu se cunoaste destinatia exacta a achizitiilor utilizate de S.C. X S.R.L. Braila pentru realizarea operatiunilor, respectiv nu se poate determina proportia in care aceste achizitii au fost utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si cat pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor trebuia dedusa de societatea comerciala pe baza de pro - rata.

Pentru cele ce preced, avand in vedere, pe de o parte ca, societatea comerciala, desi a renuntat la optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere a bunurilor imobile, nu a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adaugata dedusa initial, si ca, desi a realizat atat operatiuni cu drept de deducere a T.V.A. cat si operatiuni fara drept de deducere a T.V.A., nu a dedus taxa pe valoarea adaugata pe baza de pro - rata, iar, pe de alta parte ca, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea T.V.A. pe o perioada de 20 de ani, desi, perioada de ajustare, conform prevederilor legale este de 5 ani, contestatia S.C. X S.R.L. Braila formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 se priveste ca:

- **neintemeiata** pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente diferentei T.V.A., urmand a fi **respinsa ca atare**;

- **intemeiata** pentru suma totala de _ lei, din care: _ lei reprezentand diferenta T.V.A. si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente diferentei T.V.A., cu consecinta anularii partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, pentru aceasta suma.

De altfel, insasi organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Braila au propus, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr._/2008, respingerea contestatiei pentru suma totala de _ lei si admiterea acesteia pentru suma totala de _ lei, anexand modalitatea de recalculare a T.V.A. cat si a majorarilor de intarziere aferente.

Nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei precum ca potrivit art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, operatiunea de inchiriere este "scutita" de taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care optiunile "tacite" sau "notificate" ale persoanei impozabile nu pot fi deasupra prevederilor reglementate prin "*Legea Scrisa*", avand in vedere ca atat optiunea "tacita" pentru taxarea operatiunilor scutite de T.V.A., cat si "notificarea"

ce trebuie comunicata organelor fiscale teritoriale sunt prevazute prin lege, respectiv prin art.161 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prin pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

De asemenea, nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei precum ca in conformitate cu prevederile art.147 alin.(2) din Legea nr.571/2003 persoana partial impozabila "poate" solicita aplicarea unei pro - rate speciale astfel incat prevederea legala nu are un caracter imperativ, deoarece, pe de o parte, S.C. X S.R.L. Braila nu este persoana partial impozabila ci persoana impozabila cu regim mixt, iar, pe de alta parte, in speta, societatii comerciale nu ii sunt aplicabile prevederile legale privind pro - rata speciala, a carei aplicare, se aproba, la solicitarea justificata a persoanelor impozabile, doar de Ministerul Economiei si Finantelor, prin directia de specialitate din cadrul ministerului.

Nu se poate retine in solutionarea favorabila a cauzei nici motivatia contestatoarei referitoare la faptul ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea comerciala ar avea obligativitatea intocmirii jurnalelor de cumparari separat pentru achizitiile care nu dau drept de deducere, avand in vedere ca societatea comerciala nu a inregistrat achizitii care nu dau drept de deducere, deoarece, dupa cum s-a aratat, in speta nu este vorba despre achizitii care nu dau drept de deducere ci despre operatiuni impozabile, respectiv chirii, care nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitiile aferente acestor operatiuni. Astfel, avand in vedere ca societatea comerciala realizeaza atat operatiuni cu drept de deducere, respectiv fabricarea de articole textile, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, respectiv inchirierea bunurilor imobile, iar pentru achizitiile facute de persoana impozabila pentru realizarea celor doua operatiuni nu se cunoste destinatia exacta, adica daca sunt destinate pentru operatiunile care dau drept de deducere sau pentru cele care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii va fi dedusa de societatea comerciala doar pe baza de pro - rata.

Nici motivatia S.C. X S.R.L. Braila precum ca prin nerespectarea termenului de 90 de zile in care ar fi trebuit sa depuna o notificare la organul fiscal local, notificariile facute ulterior nu mai pot produce consecinte si efecte, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece, termenul de 90 de zile nu se refera la persoanele impozabile care doresc sa renunte la optiunea de taxare a operatiunilor scutite de T.V.A., caz in care acestea sunt obligate sa depuna la organul fiscal teritorial o notificare, prevazuta in anexa nr. 2 la H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cum de altfel a procedat si contestatoarea. Termenul de 90 de zile se refera la persoanele impozabile care au optat tacit, inainte de aderare, la taxarea operatiunilor scutite de T.V.A. si care, in conformitate cu prevederile pct.38 alin.(6) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, trebuie sa depuna

notificarea prevazuta in anexa nr.1 la norme, in termen de 90 de zile de la data aderarii.

Pentru cele ce preced si in temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 si art.216 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

D E C I D E :

1. Admiterea ca intemeiata a contestatiei nr._/2008 formulata de S.C. X S.R.L. Braila cu sediul in Braila str._ nr._, in contradictoriu cu M.F.P., A.N.A.F., D.G.F.P. Judetul Braila, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala cu sediul in Braila, str._ nr._, pentru suma totala de _ **lei**, din care: _ **lei** reprezentand diferenta T.V.A. si _ **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente diferentei T.V.A. inscrisa in Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, cu consecinta anularii partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008, pentru aceasta suma.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei nr._/2008 formulata de S.C. X S.R.L. Braila in contradictoriu cu M.F.P., A.N.A.F., D.G.F.P. Judetul Braila, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru suma totala de _ **lei**, din care: _ **lei** reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata si _ **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente diferentei T.V.A., inscrisa ca obligatie fiscala de plata in Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de D.G.F.P. Judetul Braila, Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala.

In temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prezenta decizie de solutionare este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata, pentru pct.2 din dispozitiv, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, respectiv la Tribunalul Braila, potrivit art.218 alin.(2) din acelasi act normativ, in termen de 6 luni de la data comunicarii.