

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ...**

**DECIZIA NR. 31 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009**

Directia generala a finantelor publice a judetului ... a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de **SC X SRL** ..., cu sediul in ..., Str. ..., Bl. ..., Ap. ..., judetul ....

Contestatia a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2008**, emisa in baza **Raportului de inspectie fiscala nr. .../...2008**, privind stabilirea ca obligatie de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

**Directia generala a finantelor publice a judetului ..., constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art.206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.**

**I. Prin contestatia formulata, petenta solicita anularea deciziei de impunere pentru obligatiile fiscale stabilite suplimentar si exonerarea de la plata acestora, motivand urmatoarele:**

Societatea a dedus, in mod legal, taxa pe valoarea adaugata pentru lucrarile de amenajare efectuate la apartamentul situat in ..., str. ..., nr. ..., intrucat investitiile la acest imobil au fost realizate in scopul desfasurarii unor operatiuni impozabile.

In ceea ce priveste lipsa facturii privind achizitionarea imobilului situat in ..., str. ..., nr. ..., societatea sustine ca *“operatiunea impozabila de livrare a unui bun sau de prestare a unui serviciu constituie faptul generator al taxei, si nu emiterea facturii, in speta,*

*livrarea bunului putandu-se dovedi si cu alte documente legale, cum este sentinta civila nr. .../.../2007 a Judecatoriei ... (dosar .../.../2007), ramasa irevocabila prin decizia nr. .../.../2008 Tribunalului ..., care constata vanzarea catre societatea noastra a imobilului situat in ..., str. ..., nr. .... ”*

Avand in vedere motivele invocate, societatea solicita admiterea contestatiei astfel cum a fost formulata.

**II. Potrivit raportului de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../.../2008, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../.../2008, organele de inspectie fiscala au efectuat controlul in vederea solutionarii sodului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata solicitat la rambursare prin decontul aferent lunii septembrie 2008.**

Urmare efectuarii controlului s-a constatat ca, societatea comerciala a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, taxa aferenta lucrarilor de intretinere si reparatii la imobilul situat in ..., str. ..., nr. ... si a unui apartament situat in ..., str. ..., nr. ....

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada supusa verificarii, societatea a inregistrat atat venituri din operatiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata cat si venituri din operatiuni scutite, care nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, astfel ca, in aceste conditii societatea comerciala avea obligatia de a calcula pro-rata.

Organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea pro-ratei, astfel:

**pentru anul 2005**

- livrari in Romania cu cota de 19%, valoare de ... lei;
- livrari scutite, fara drept de deducere, valoare ... lei;

***pro-rata 2,02%***

**pentru anul 2006**

- livrari in Romania cu cota de 19%, valoare de ... lei;
- livrari scutite, fara drept de deducere, valoare ... lei;

***pro-rata 1,.02%***

**pentru anul 2007**

- livrari in Romania cu cota de 19%, valoare de ... lei;
- livrari scutite, fara drept de deducere, valoare ... lei;

***pro-rata 2,32%***

**In perioada 01.01.2008 – 30.09.2008,** societatea achizitioneaza bunuri destinate exclusive realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere.

Urmare aplicarii pro-ratei pentru fiecare exercitiu financiar in parte, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... **lei.**

De asemenea organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... **lei** (suma cuprinsa in decontul lunii septembrie 2008) respinsa la rambursare la un control anterior.

Pentru neplata, la termenele legale, a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie a calculat **majorari de intarziere** in suma de ... **lei.**

**III. Avand in vedere constatările organelor de control din raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../...2008, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../...2008, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:**

**a) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila**

**Cauza supusa solutionarii a fost a se stabili daca societatea contestatoare avea obligatia sa calculeze pro-rata pentru determinarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in conditiile in care aceasta a realizat si operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada supusa verificarii, societatea a inregistrat:

- venituri din vanzarea mijloacelor fixe si venituri din activitati diverse, operatiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata;
- venituri din inchirierea imobilului situat in in ..., str. ..., nr. 9, operatiune scutita, care nu da drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Intrucat, societatea comerciala a dedus integral taxa pe valoarea adaugata pe baza documentelor inregistrate in contabilitatea proprie, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea pro-ratei.

Urmare aplicarii pro-ratei pentru fiecare exercitiu financiar in parte, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

**In drept**, art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

**„Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

**(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

**(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile;**

**b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;**

**c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144<sup>1</sup>;**

**d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;**

**e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.**

**(3) Dacă nu contravine prevederilor alin. (2), persoana impozabilă are dreptul de deducere a taxei și pentru cazurile prevăzute la art. 128 alin. (8) și la art. 129 alin. (5).”**

Totodata, in perioada verificata sunt aplicabile si prevederile art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

**“Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:[...]**

**e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții:**

**1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;**

**2. închirierea de spații sau locații pentru parcare autovehiculelor;**

**3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;**

**4. închirierea seifurilor,**

coroborate cu prevederile art. 147 alin. (1), alin. (2), alin. (3), alin. (4), alin. (5) și alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

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

**(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. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 127, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.**

**(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt se determină conform prezentului articol. Persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă. Dacă persoana parțial impozabilă desfășoară activități în calitate de persoană impozabilă, din care rezultă atât operațiuni cu drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, este considerată persoană impozabilă mixtă pentru respectivele activități și aplică prevederile prezentului articol. În condițiile stabilite prin norme, persoana parțial impozabilă poate solicita aplicarea unei pro-rata speciale în situația în care nu poate ține evidențe separate pentru activitatea desfășurată în calitate de persoană impozabilă și pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă.**

**(3) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestora se deduce integral.**

**(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt**

*destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.*

**(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.**

***(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:***

***a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și***

***b) suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări 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 finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.”***

Avand in vedere ca taxa pe valoarea adaugata este deductibila numai in cazul bunurilor si serviciilor achizitionate pentru realizarea de operatiuni taxabile si faptul ca societatea contestatoare nu a calculat pro-rata pentru determinarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in conditiile in care, aceasta a realizat si operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, se retine ca in mod legal, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea in suma de ... lei, astfel ca pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa.

**b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei**

**Cauza supusa solutionarii a fost a se stabili daca societatea contestatoare avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care aceasta a fost respinsa la rambursare la un control anterior.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca, societatea contestatoare a evidentiat in soldul sumei negative din

decontul privind taxa pe valoarea adaugata de TVA aferent lunii septembrie 2008 si suma de ... **lei**, suma respinsa la rambursare prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../...2005.

**In drept**, art. 147<sup>3</sup> alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

***“Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.”***

Avand in vedere cele aratate mai sus, se retine ca, in mod eronat, societatea contestatoare a inregistrat in decontul privind taxa pe valoarea adaugata o suma respinsa la rambursare printr-un act administrativ fiscal emis anterior si care nu a fost contestat, astfel ca, pentru acest capat de cerere, contestatia va fi respinsa.

**Referitor la majorarile de intarziere in suma de ... lei**, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita ca obligatie fiscala suplimentara, stabilita prin decizia de impunere contestata, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere, societatea datoreaza si suma de ... **lei**, cu titlu de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept *accesoriul urmeaza principalul*, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si nemotivata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE:**

**Respingerea ca neintemeiata** a contestatiei formulata de **SC X SRL ...**, impotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2008**, emisa de Activitatea de inspectie fiscala, privind stabilirea ca obligatie de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... **lei**, reprezentand:

- ... **lei** - taxa pe valoarea adaugata;
- ... **lei** - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...