

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 106 din 27 noiembrie 2007
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "... " S.R.L.
din orasul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... octombrie 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... octombrie 2007**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "... " S.R.L. din orasul ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... septembrie 2007**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, **comunicat societății comerciale** la data de **... septembrie 2007**. Decizia de impunere a avut la bază constatările consemnate în **Raportul de inspectie fiscală din ... septembrie 2007** încheiat de consilier si inspector din cadrul A.I.F. Prahova.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007)**, cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la **A.I.F. Prahova** sub **nr. .../... octombrie 2007**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Societatea Comercială "... " S.R.L. are **domiciliul fiscal** în orasul ..., Str. ..., Nr. ..., **judetul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei, din care:**

- **T.V.A. suplimentară** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente T.V.A.** **... lei.**

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

"[...] CONTESTATIE

la decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr ... din09.2007

[...] Din suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită prin decizia de mai sus, SC... SRL contestă suma de ... lei care reprezintă TVA înscris în facturile de chirie întocmite de S.C. M SRL (... lei) și S.C. R SRL (...).

De asemenea contestăm și suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere calculate pentru neplata la termen a TVA.

Argumentele în susținerea contestației sunt următoarele:

Normele metodologice din 22 ianuarie 2004 de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal reglementează modul de solutionare prin emiterea de facturi de stornare, obligația aceasta fiind responsabilitatea furnizorului ca fiind emitentul facturii.

Obligația beneficiarului de a solicita stornarea facturii nu înseamnă și faptul că aceasta este și stornată, iar în aceste condiții deducerea este făcută pe baza datelor dintr-o factură fiscală.

[...] Considerăm contestația întemeiată având în vedere prevederile Normelor metodologice din 22 ianuarie 2004 [...], partea 182 pct 44, faptul că legiuitorul a permis posibilitatea de opțiune a furnizorului pentru facturarea cu TVA a chiriei, iar acesta a optat pentru aceasta, faptul că TVA colectată la furnizorii a fost înregistrată în jurnalele de vânzări, în deconturile de TVA, deci decontate cu bugetul statului, dar mai ales că singura cale legală prevăzută de Normele metodologice din 22 ianuarie 2004 [...] de evidențiere corespunzătoare la beneficiar o reprezintă înregistrarea corectă a facturilor refăcute în mod corect de către furnizor.

În demersul nostru avem în vedere și prevederile Codului de procedură fiscală în care apreciere trebuie să țină cont de toate circumstanțele, de intenția legiuitorului și de voința contribuabilului și mai ales de faptul că TVA este încasată în bugetul statului.

Mentionăm și faptul că TVA dedusă la S.C. ...SRL nu a fost solicitat la rambursare, acesta urmând a se deconta din TVA colectată din perioada următoare.

Contestația noastră se referă mai ales la obligația de plată a sumei de ... lei reprezentând majorările de întârziere pentru o TVA plătită odată de S.C. ...SRL furnizorilor pe baza unor facturi fiscale, care au creat fapt generator și exigibilitate la termenele legale.

[...] Având în vedere și concluziile verificărilor la furnizor care confirmă faptul că TVA a fost decontată cu bugetul statului, în conformitate cu prevederile Codului de Procedură Fiscală (republicat) (cap.III - majorări de întârziere - art 119 - dispoziții generale privind majorări de întârziere) prin care pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează [...] majorări de întârziere [...], considerăm că societatea nu datorează majorările de întârziere în sumă de ... lei, nefiind cazul de TVA neplătită la termen. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... septembrie 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... septembrie 2007, rezultă următoarele:

*** – Inspectia fiscală din ... septembrie 2007 a avut ca obiectiv **verificarea modului de stabilire, declarare și virare a obligațiilor fiscale** datorate către bugetul general consolidat al statului **în perioada 14 ianuarie 2004 - 30 iunie 2007** de **Societatea Comercială “...” S.R.L. ...**, printre care și **taxa pe valoarea adăugată** pentru perioada **01 septembrie 2004 - 30 iunie 2007**.**

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală din ... septembrie 2007**, în care, la **CAPITOLUL III - Constatări fiscale** - pag. ... - ..., **s-a consemnat (citat):**

"[...] 3. Taxa pe valoarea adăugată

Inspectia fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - Titlul VI, [...] și a Normelor metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, [...] și a cuprins perioada 01.09.2004 - 30.06.2007.

[...] 3.1. Tva deductibilă

[...] 1. În luna decembrie 2004, unitatea a înregistrat T.V.A. deductibilă în sumă totală de ... lei, din care ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală seria ... nr. ..., emisă la data de 30.12.2004 de către S.C. M S.R.L. Bucuresti (fostă S.C. X S.R.L.), având ca obiect "diferență chirie Hotel ..." în anul 2004 - anexa nr. ...).

Chiria a fost facturată în baza contractului de închiriere .../01.12.2003, încheiat între S.C. ...S.R.L. ..., în calitate de locatar, și S.C. M S.R.L. Bucuresti, în calitate de locator. Obiectul contractului constă în folosința imobilului situat în ..., str. ... nr. ..., reprezentând o pensiune turistică, pentru pretul de ... lei (ROL)/lună, pe o perioadă nelimitată.

La control, unitatea nu a prezentat documentele justificative din care să rezulte că furnizorul a optat pentru taxarea operațiunii de închiriere a bunurilor imobile, operațiunii care se încadrează în categoria operațiunilor scutite de taxă, menționate la art. 141 alin. (2), lit. k) din Legea nr. 571/2003, [...].

Tinând cont de cele prezentate mai sus, controlul a stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, nu este deductibilă.

2. În perioada ianuarie 2005 - iunie 2007, S.C. ...S.R.L. a dedus T.V.A. în sumă de ... lei din facturi fiscale având ca obiect "contravaloare chirie" spațiu închiriat în ..., str. ... nr. ..., jud. Prahova. Locația în care societatea își desfășoară activitatea a făcut obiectul contractului de închiriere nr. .../29.12.2004 încheiat între S.C. R S.R.L. Târgu-Jiu, în calitate de proprietar și S.C. ...S.R.L., în calitate de chirie.

Întrucât operațiunea de închiriere de bunuri imobile se încadrează în categoria operațiunilor scutite de taxă prevăzute la art. 141, alin. (2), litera k) din Legea nr. 571/2003, [...], în timpul controlului, prin adresa nr. .../... .09.2007 transmisă la D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscală Gorj, s-a solicitat verificarea legalității taxării operațiunilor de închiriere spații de către S.C. R S.R.L. Târgu-Jiu.

Potrivit procesului-verbal din data de09.2007, înregistrat la Administrația Finanelor Publice Târgu-Jiu sub nr. .../... .09.2007 și la A.I.F. Prahova sub nr. .../... .09.2007, anexat în copie la prezentul, organele de inspectie fiscală din cadrul A.I.F. Gorj au reținut faptul că S.C. R S.R.L. Târgu-Jiu "nu a notificat organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la Normele metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 opțiunea de aplicare a regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141, alin. 2 lit. k) din Codul fiscal".

În drept, la punctul 44 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 se stipulează: "[...]"

Prin urmare, tinând cont de cele prezentate mai sus și având în vedere că S.C. ... S.R.L. nu a respectat obligația legală de a solicita proprietarului imobilului stornarea facturilor cu T.V.A., taxa în sumă de ... lei nu este deductibilă (anexa nr. ...).

[...] Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, pentru perioada decembrie 2004 - iunie 2007, unitatea datorează, în conformitate cu prevederile art. 116 din O.G. nr. 92/2003, [...], majorări de întârziere în sumă totală de ... lei și penalități de întârziere de ... lei. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

Având în vedere constatățile consemnate în Raportul de inspecție fiscală din ... septembrie 2007, precum și sustinerile contestatoarei, organul de soluționare a contestației retine următoarele aspecte:

* – Inspectia fiscală efectuată de organele A.I.F. Prahova la S.C. “...” S.R.L. ..., finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din ... septembrie 2007 și emiterea Deciziei de impunere nr. ... din ... septembrie 2007, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de stabilire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate de societatea comercială în perioada 14 ianuarie 2004 - 30 iunie 2007 către bugetul general consolidat al statului, printre care și cea reprezentată de taxa pe valoarea adăugată.

Din diferența stabilită suplimentar prin decizia de impunere susamintită - în sumă de ... lei, societatea comercială contestă parțial suma de ... lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară și integral suma de ... lei accesorii aferente TVA.

.....
Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de ... lei pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat dreptul de deducere:

1.) - În luna decembrie a anului 2004, societatea comercială a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală seria ... nr. .../30.12.2004 emisă de S.C. "M" S.R.L. București pentru “diferență chirie Hotel ... în anul 2004”, procedând la deducerea T.V.A. deductibilă în sumă de ... lei - înscrisă în această factură.

* - La lit. k) a alin. (2) și alin. (3) ale art. 141 din Codul fiscal și în Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 (forma aplicabilă până la data de 31.12.2004), se prevede:

“Codul fiscal

Art. 141. - (1) [...].

[...] (2) Alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată:

[...] k) arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile, [...].

[...] (3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiilor prevăzute la alin. (2) lit. k), în condițiile stabilite prin norme.

Norme metodologice

[...] 44. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată prevăzute de art 141 din Codul fiscal sunt obligatorii, cu excepția operațiilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal pentru care art. 141 alin. (3) din Codul fiscal prevede dreptul de opțiune pentru aplicarea regimului de taxare. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată se aplică [...] și/sau prestațiilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a facturat în mod eronat cu taxă pe valoarea adăugată [...] și/sau prestații de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată către beneficiari care au sediul activității economice [...] în România, este obligată să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere a taxei pe

valoarea adăugată, aplicată în mod eronat pentru o operațiune scutită; acestia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoarea adăugată și emiterea unei noi facturi fără taxa pe valoarea adăugată.”

Având în vedere faptul că **operațiunea de închiriere a bunurilor imobile este scutită de TVA** - conform prevederilor **lit. k) a alin. (2) al art. 141** din **Codul fiscal**, iar societatea comercială contestatoare **nu a prezentat organelor de inspectie fiscală copia documentului justificativ din care să rezulte că furnizorul serviciilor de închiriere a optat pentru taxarea cu TVA a acestora** - conform prevederilor **alin. (3) al art. 141** din **Codul fiscal**, coroborate cu cele ale **alin. (3) al pct. 42** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, respectiv:

“Norme metodologice:

42. (1) [...].

*(3) **Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal.** Opțiunea de aplicare a regimului de taxare **se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr.1 la prezentele norme metodologice** și se aplică de la data înscrisă în notificare. În situația în care numai o parte dintr-un imobil este utilizată pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal și se optează pentru taxarea acestora, în notificarea transmisă organului fiscal se va înscrie în procente partea din imobil destinată acestor operațiuni.[...].*

ANEXA Nr. 1

*la normele metodologice de aplicare
a prevederilor titlului VI din Codul fiscal*

NOTIFICARE

privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal

1. Denumirea solicitantului : _____

2. Codul fiscal de plătitor de TVA : _____

3. Adresa: _____

4. Data de la care optati pentru taxare : _____

5. Bunurile imobile pentru care se aplică opțiunea (adresa completă, denumirea bunului imobil, dacă este cazul, procentul din bunul imobil, dacă este cazul):

.....
Confirm că datele declarate sunt complete și corecte.

Numele și prenumele: _____,

funcția: _____

Semnătura și stampila”,

și nici **nu a făcut dovada că a solicitat furnizorului său stornarea facturii cu TVA și emiterea unei noi facturi fără TVA**, în mod corect și legal, la inspectia fiscală din ... septembrie 2007, **nu s-a acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă de **... lei**.

În mod eronat S.C. “...” S.R.L. ... **sustine în contestație că responsabilitatea emiterii facturii de stornare aparține exclusiv furnizorului de servicii care a facturat eronat cu TVA o operațiune scutită pentru care nu și-a exprimat în scris opțiunea de taxare.**

Prevederile legale mai sus citate, stabilesc și **răspunderea beneficiarului**, în cazul în care acceptă a factură fiscală cu TVA întocmită pentru o operațiune scutită de TVA, respectiv faptul că **nu are dreptul de deducere pentru această taxă** și faptul că **are obligația să solicite stornarea facturii cu TVA** concomitent cu emiterea unei noi facturi fără TVA.

De asemenea, **faptul că furnizorul a procedat la colectarea TVA și înscrierea acesteia în jurnalul de vânzări, fără însă a notifica opțiunea de a taxa o operațiune**

scutită la organul fiscal teritorial, nu poate da dreptul de deducere a TVA pentru beneficiarul operatiunii scutite.

2.) - În perioada ianuarie 2005 - decembrie 2006, conform Anexei nr. ... la Raportul de inspectie fiscală din09.2007, s-a constatat o situatie similară celei prezentate la pct. 1.) de mai sus.

Astfel, furnizorul S.C. "R" S.R.L. Târgu Jiu, judetul Gorj, a emis în această perioadă către S.C. "... S.R.L. ... un număr de ... facturi fiscale pentru "chirie hotel". În aceste facturi s-a înscris în mod eronat TVA, ce totalizează suma de ... lei, în condițiile în care operatiunea de închiriere a unui bun imobil este scutită de TVA - conform prevederilor lit. k) a alin. (2) a art. 141 din Codul fiscal (în vigoare și în anii 2005 și 2006).

Operatiunea de închiriere a Hotelului din ... - proprietate a S.C. "R" S.R.L. Târgu Jiu, este scutită de TVA deoarece, conform Procesului-Verbal nr. .../... .09.2007 încheiat de organe de inspectie fiscală din cadrul A.F.P.M. Târgu Jiu, judetul Gorj, s-a constatat (citată):

"[...] Societatea comercială "R" srl Târgu Jiu este înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de ... 2004 (data înființării), menționându-se faptul că nu a notificat organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la Normele Metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004 opțiunea de aplicare a regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul Fiscal."

Fată de această constatare, rezultă că în mod eronat - contrar prevederilor pct. 44 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 (în vigoare și în anii 2005 și 2006) S.C. "... S.R.L. a dedus TVA în sumă de ... lei, în perioada ianuarie 2005 - decembrie 2006.

Referitor la capătul de cerere privind accesoriile de plată în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară stabilită la inspectia fiscală:

Desi a contestat partial TVA suplimentară, respectiv suma de ... lei din totalul de ... lei înscrisă în Decizia de impunere nr. .../... .09.2007, în ceea ce privește accesoriile de plată, acestea sunt contestate integral, respectiv suma de ... lei.

Contestatoarea consideră că nu datorează aceste accesorii, întrucât TVA a fost colectată de furnizori, ajungând astfel la bugetul statului, iar ea, în urma exercitării dreptului de deducere și înregistrării TVA de recuperat, nu a solicitat rambursarea taxei.

Aceste motivații nu pot fi avute în considerare în solutionarea favorabilă a contestației, deoarece, așa cum am prezentat mai sus, dreptul de deducere a TVA în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei) a fost în mod eronat și nelegal folosit, întrucât înscrierea acestei taxe în facturile fiscale emise de cei doi furnizori nu a avut la bază notificarea scrisă din partea lor depusă la organele fiscale teritoriale - conform prevederilor alin. (3) al art. 141 din Codul fiscal, pentru opțiunea de taxare a operatiunii scutite prevăzută la lit. k) a alin. (2) al art. 141 din Codul fiscal, fapt ce nu dădea dreptul de deducere a TVA-ului eronat înscris la beneficiarul operatiunii scutite de TVA în perioada 2004 - 2006.

De asemenea, în contestație se menționează că S.C. "... S.R.L. a achitat către furnizori TVA deductibilă înscrisă în facturile fiscale emise de acestia, însă acest fapt nu conduce și la acordarea dreptului de deducere a acestei taxe, întrucât societatea

comercială contestatoare avea mai întâi obligatia de a cunoaste si respecta prevederile legale susmentionate privind operatiunea de închiriere a unui bun imobil, respectiv de a nu înregistra si de a nu achita TVA deductibilă eronat înscrisă în facturile fiscale primite, si de a solicita furnizărilor săi stornarea facturilor fiscale eronat emise, concomitent cu emiterea unor noi facturi fiscale fără TVA.

În consecință, TVA colectată a fost afectată nelegal cu o TVA deductibilă eronat dedusă, fapt ce justifică calculul accesoriilor de plată pentru diferenta suplimentară stabilită la inspectia fiscală - conform prevederilor art. 116 din Codul de procedură fiscală, republicat.

Fată de cele prezentate mai sus, contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "..." S.R.L. cu sediul în orasul ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... septembrie 2007, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, se

D E C I D E :

- 1. - Respingerea contestatiei ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei, din care:**
 - T.V.A. suplimentară lei;
 - majorări de întârziere aferente T.V.A. lei.

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare si ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările si completările ulterioare, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,