

ROMÂNIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Directia Generală a Finanțelor Publice Vrancea
Biroul Soluționare Contestații
Nr...../.....2008

DECIZIA NR. 17 DIN2008

**Privind: solutionarea contestatiei formulate de
S.C. X S.R.L., judetul Vrancea,
depusa si inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr./2008
si completata cu adresa nr./.....2008.**

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de S.C. X S.R.L. cu sediul in orasul, judetul Vrancea prin contestatia depusa si inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr./2008.

Petentul contesta masura de virare la bugetul statului a sumei totale de lei reprezentand: taxa pe valoarea adaugata neacceptata la rambursare stabilita de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin raportul de inspectie fiscala din data de2008 si decizia de impunere nr./.....2008.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, astfel: raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nr. 30 au fost intocmite in data de2008 iar contestatia a fost depusa in data de2008. De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Contestatia a fost semnata de catre administratorul societatii, respectiv d-na

I. Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente:

“Societatea a achizitionat in luna noiembrie 2007 un imobil de la Societatea cu factura nr.:/.....2007. In luna 2007 societatea a vandut imobilul achizitionat firmei S.C. S.R.L., cu factura nr.:/.....2007, aplicand taxarea inversa in conditiile nedepunerii la organul fiscal a “notificarii” prevazute la art. 141, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organul de inspectie fiscala a considerat operatiunea scutita fara drept de deducere, a calculat pro-rata conform art. 147, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a aplicat aceasta pro-rata la totalul T.V.A. deductibila inregistrata de societate in anul 2007, rezultandu-i astfel T.V.A. nedeductibila aferenta aplicarii pro-rata in valoare de lei.

Consideram ca nu au fost avute in vedere de catre organul de inspectie fiscala prevederile punct. 47, (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza: “In aplicarea art. 147, alin. (3) si alin. (4) din Codul fiscal, daca bunurile sau serviciile achizitionate pot fi alocate partial activitatii care nu da drept de deducere, nu se aplica prevederile art. 147, alin. (5) din Codul fiscal, respectiv deducerea taxei pe baza de pro-rata”.

Prevalandu-ne de dispozitiile legale anterior citate si avand in vedere faptul ca in anul 2007 societatea nu a realizat nicio achizitie destinata realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, nicio investitie destinata realizarii de astfel de operatiuni, imobilul in cauza stand in patrimoniul societatii o perioada de 45 zile, perioada in care nu a necesitat nicio cheltuiala, nu a suferit nicio transformare sau imbunatatire, consideram injusta decizia organului de inspectie fiscala de a aplica pro-rata calculata la totalul T.V.A. deductibila inregistrata de societate in anul 2007, intrucat aceasta T.V.A. deductibila este aferenta exclusiv realizarii de operatiuni impozabile.

Referitor la mentiunea organului de inspectie fiscala ca "societatea nu a intocmit situatii separate privind achizitiile aferente realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, respectiv pentru cele care nu dau drept de deducere" se face precizarea ca jurnalele de cumparari intocmite de societate cuprind in exclusivitate achizitii destinate realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, societatea neefectuand achizitii destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2008 si decizia de impunere nr.:/.....2008 s-a stabilit obligatia fiscala suplimentara in suma totala de lei din care se contesta suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Cu adresa nr./.....2008 se primeste de la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii punctul de vedere privind solutionarea contestatiei in care se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza suma de lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin raportul de inspectie fiscala din data de2008 si decizia de impunere nr./.....2008.

S.C. X S.R.L. are domiciliul fiscal in, str., bl., ap., judetul Vrancea, este inmatriculata la O.R.C. Vrancea sub nr. .../.../.../....., are C.U.I. RO si este platitoare de TVA prin optiune de la data infiintarii.

In fapt, in raportul de inspectie fiscala din data de2008 se consemneaza urmatoarele aspecte referitoare la taxa pe valoarea adaugata:

TVA deductibila inregistrata in jurnalul de cumparare corespunde cu cea inregistrata in evidenta contabila, cu rulajul debitor al contului 4426 din balanta de verificare si din decontul de TVA.

Taxa pe valoarea adaugata deductibila inregistrata de societate aferenta perioadei2007 –2007 a fost in suma de lei si are urmatoarea componenta:

- lei – taxare inversa
- lei – mijloace fixe
- lei – diverse servicii.

Din verificarea documentelor primare care au stat la baza intocmirii jurnalului de cumparari organele de control au constatat ca in luna 2007 societatea a dedus eronat suma de lei, fara a avea in sustinere un document justificativ conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 146, alin. (1), lit. a).

De asemenea au constatat ca in luna 2007 societatea a vandut o cladire cu factura

...../.....2007 catre S.C. S.R.L., aplicand taxarea inversa in conditiile in care societatea nu avea notificare conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 141, alin. (3).

In aceasta situatie societatea se incadreaza in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 141, alin. (2), lit. f), privind operatiuni scutite fara drept de deducere, pentru care se aplica pro-rata conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 147, alin. (6).

Calculul pro-ratei este urmatorul: venituri totale fara taxa care permit exercitarea dreptului de deducere/venituri totale fara taxa inclusiv cele care nu permit exercitarea dreptului de deducere, respectiv:

- lei / lei = (pro-rata =%)

Intrucat TVA deductibila inregistrata de societate in anul 2007 a fost de lei, rezulta TVA de dedus in valoare de lei (..... * 0.....). Rezulta TVA nedeductibila aferenta aplicarii pro-rata in valoare de lei.

Mentionez ca societatea nu a intocmit situatii separate privind achiziitiile aferente realizarii de operatiuni care dau dreptul de deducere, respectiv pentru cele care nu dau drept de deducere.

Fata de cele constatate situatia TVA deductibila se prezinta astfel:

- TVA deductibila stabilita de societate - lei;

- TVA deductibila stabilita la control - lei;

- TVA deductibila nejustificata - lei.

TVA colectata

Societatea a realizat in perioada verificata preponderent venituri din vanzari material lemnos pentru care se aplica masurile de simplificare conform L.G. 571/2003, Art. 160.

Au fost verificate facturile emise si modul de respectare a prevederilor Legii nr. 571 / 2003, si totodata modul de evidentiere a operatiunilor impozabile, reflectarea acestor operatiuni in jurnalul de vinzari, corespondenta intre suma totala din jurnalul de vinzari si rulajul creditor al contului TVA colectata din balanta de verificare si suma inregistrata in decontul de TVA neconstatindu-se deficiente.

Situatia TVA colectata la perioada este urmatoarea :

- TVA stabilita de societate: lei (din care lei taxare inversa)

- TVA stabilita la control: lei.

In drept, la art. 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

“Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării

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

f) **livrarea de către orice persoană a unei construcții**, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, *scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil*. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării; (...)

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operatiunilor prevăzute la alin. (2) lit.

e) și f), în condițiile stabilite prin norme”.

Potrivit **art. 146** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal:

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).”

La **art. 147** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal se precizează următoarele aspecte:

“Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial 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 numărator; 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.

(7) **Se exclud din calculul pro-rata următoarele:**

a) valoarea oricărei livrări de bunuri de capital care au fost utilizate de persoana impozabilă în activitatea sa economică;

b) valoarea oricăror livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine efectuate de persoana impozabilă și prevăzute la art. 128 alin. (4) și la art. 129 alin. (4), precum și a transferului prevăzut la art. 128 alin. (10);

c) **valoarea** operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a) și b), precum și a **operațiunilor imobiliare**, altele decât cele prevăzute la lit. a), **în măsura în care acestea sunt accesorii activității principale”.**

Conform **punctului 39, alin. (4)** din **Hotararea nr. 44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal:

“39. (4) Opțiunea prevăzută la alin. (1) **se notifică organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa 3** la prezentele norme metodologice și se exercită pentru bunurile imobile, menționate în notificare. Opțiunea se poate exercita și numai pentru o parte a acestor bunuri”.

(punctul 39.(1): În sensul **art. 141** alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevăzute la **art. 141** alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (6). 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).

In speta, suma stabilita de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii conform deciziei de impunere nr. / 2008 este de lei iar suma contestata este de lei si reprezinta taxa pe valoarea adaugata neacceptata la rambursare.

Obiectul contestatiei il reprezinta taxa pe valoarea adaugata neacceptata la rambursare in suma de lei prin Decizia de impunere nr. / 2008 aferenta valorificarii de catre societate a unui imobil. In fapt societatea a achizitionat in luna un imobil de la societatea cu factura nr. / 2007 factura fiind anexata in copie xerox la dosarul cauzei.

In luna 2007 societatea a vindut imobilul cu factura nr. / 2007 firmei S.C. S.R.L. aplicind taxarea inversa in conditiile nedepunerii la organul fiscal a notificarii prevazute de art. 141, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la faptul ca imobilul a fost in patrimoniul societatii doar 45 de zile, respectiv in lunile si 2007 organul de cotrol afirma ca in aceasta perioada societatea a dedus TVA aferenta unor cheltuieli pentru care nu se putea cunoaste destinatia sau nu se putea determina proportia in care vor fi utilizate pe fiecare destinatie (ex. telefon, energie electric a, caldura, rechizite, cheltuieli procesuale etc.) si care trebuiau trecute in coloana distincta in jumalul de cumparari potrivit art. 147, alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal: „Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata.

Ca urmare, organele de control au procedat la calculul pro-rata aplicand prevederile art. 147, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal dar nu au tinut cont si de alin. (7) al aceluiasi articol care precizeaza:

“ Art.147 (7) **Se exclud din calculul pro-rata următoarele:** (...) c) **valoarea** operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a) și b), precum și a **operațiunilor imobiliare**, altele decât cele prevăzute la lit. a), **în măsura în care acestea sunt accesorii activității principale**”.

Societatea nu a intocmit jurnalul de cumparari cu coloane distincte in functie de felul achizitiilor cum este mentionat la art. 147, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal deoarece jurnalele de cumparari intocmite de societate cuprind in exclusivitate achizitii destinate realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, societatea neefectuand achizitii destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere.

Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal **a fost trimisa** la organul fiscal de catre societate in data de 14.12.2007 **in conformitate cu pct. 39, alin. (4) din Hotararea nr. 44/2004:** “**optiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa 3** la prezentele norme metodologice și se exercită pentru bunurile imobile, menționate în notificare” si a copiilor aflate la dosarul cauzei dupa notificarea nr. / 2007 si a registrului intrare – iesire a corespondentei societatii.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, in temeiul actelor normative precizate in decizie, precum si art. si din O.G. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Admiterea contestatiei ca fiind intemeiata pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin decizia de impunere nr. / 2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din data de 2008.

Director Executiv,