

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2004

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**

Contestatia a fost formulata impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal si are ca obiect taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 171 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 169 si art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **S.C. X S.R.L.** precizeaza ca in perioada octombrie - decembrie 2003 a achizitionat un numar de 5 imobile si un teren.

S.C. X S.R.L. a achizitionat unul din imobile de la S.C. Y S.A. , imobil care in luna decembrie 2003 a fost inchiriat de catre societate, factura fiscala emisa de catre aceasta fiind fara taxa pe valoarea adaugata, conform prevederilor art. 9 alin. 2 lit. o din Legea nr. 345/2002, republicata.

Incepand cu data de 01.01.2004, **S.C. X S.R.L.** a mai inchiriat alte 3 imobile, inchirierea facandu-se cu taxa pe valoarea adaugata conform art. 141 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 si conform notificarii facute catre Administratia financiara.

Organele de control au considerat ca imobilului achizitionat a fost utilizat pentru realizarea de operatiuni scutite fara drept de deducere. Toate celelalte achizitii de imobile au fost incadrate de organele de control din proprie initiativa, fara a tine cont de nota explicativa data de imputernicitul societatii, ca si achizitii de imobile folosite exclusiv pentru a fi inchiriate. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii se deduce, in opinia eronata a organului de control, pe baza pro ratei.

In fapt, **S.C. X S.R.L.** a inchiriat un imobil din decembrie 2003 pana in martie 2004, facturile emise fiind fara taxa pe valoarea adaugata. Incepand cu data de 01.04.2004, societatea si-a exprimat optiunea pentru taxarea inchirierii acestui imobil conform art. 141 din Legea nr. 571/2003 si a notificarii depuse la Administratia finantelor publice. De asemenea, in conformitate cu contractul de inchiriere incheiat, cu notificarea depusa, facturile fiscale emise incepand cu data de 01.04.2004 sunt cu taxa pe valoarea adaugata.

S.C. X S.R.L. mai are inchiriate alte trei imobile, incepand cu data de 01.01.2004, inchirierea facandu-se cu taxa pe valoarea adaugata conform art. 141 din Legea nr. 571/2003 si conform notificarii facute catre Administratia finantelor. Celelalte imobile achizitionate vor avea alta destinatie decat cea de inchiriere.

Avand in vedere situatia particulara a inchirierilor de imobile si confuziile care pot aparea, art. 22¹ din Hotararea Guvernului nr. 348/2003 clarifica aceasta situatie.

In cazul **S.C. X S.R.L.** un singur imobil a fost inchiriat fara taxa pe valoarea adaugata timp de patru luni (decembrie 2003 - martie 2004). Celelalte imobile achizitionate nu erau inchiriate in perioada verificata de organul de control, astfel ca aceste imobile nu pot fi considerate ca si achizitii pentru operatiuni scutite fara drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Ajustarea, in sensul nedeductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta imobilelor inchiriate fara taxa pe valoarea adaugata se face in momentul exprimarii optiunii legale de inchiriere fara taxa pe valoarea adaugata si proportional cu numarul de luni in care se inchiriaza fara taxa pe valoarea adaugata in cei cinci ani de recalculare si nu in momentul achizitiei imobilelor, indiferent care ar fi intentiile societatii in acel moment.

II. Prin procesul verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei control fiscal s-au constatat urmatoarele:

In perioada 23.09.2003 - 31.12.2003, societatea a realizat venituri din inchirierea unui imobil achizitionat de la S.C. Y S.A. ,

operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata, factura de chirie fiind emisa fara taxa pe valoarea adaugata.

Conform art. 22¹ alin. 6 din Hotararea Guvernului nr. 348/2003, **S.C. X S.R.L.** putea opta pentru aplicarea regimului de taxare, insa pana la incheierea procesului verbal aceasta nu a depus notificare pentru aceasta optiune pentru nici unul din imobilele achizitionate.

De asemenea, s-a constatat ca **S.C. X S.R.L.** nu a calculat prorata la data de 31.12.2003, motiv pentru care organele de control au procedat la calcularea acesteia in conformitate cu prevederile art. 61 alin. 4 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002. Deoarece societatea nu a realizat in anul 2003 operatiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, prorata determinata este zero, motiv pentru care **S.C. X S.R.L.** nu are drept de deducere a taxei pe valoarea, care se respinge de la rambursare.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata invocate de catre contestatoare si organul de control, se retine:

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. beneficiaza de rambursarea taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care aceasta realizeaza venituri din inchiriere, scutite de taxa pe valoarea adaugata si nu a fost calculata pro rata.

In fapt, prin cererea de rambursare, **S.C. X S.R.L.** a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta imobilelor achizitionate, rezultata din decontul de taxa pe valoarea adaugata depus pentru luna decembrie 2003.

In perioada 23.09.2003 - 31.12.2003, societatea contestatoare a realizat venituri din inchirierea unui imobil achizitionat de la o banca comerciala, facturile de chirie emise de catre aceasta fiind fara taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art. 8 alin. (1) lit. c si art. 9 alin. (2) lit. o din Legea nr. 345/2002, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata.

In drept, art. 22 alin. (4) din Legea nr. 345/2002, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

“(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor si serviciilor destinate realizării de:

a) operatiuni taxabile;[...]”

Art. 61 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată prevede:

“(1) În sensul art. 23 din lege, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor de bunuri si/sau de servicii se exercită în functie de gradul de utilizare a acestora la realizarea operatiunilor care dau drept de deducere, prevăzute la art. 22 alin. (4) din lege.

(2) Persoanele impozabile care efectuează atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere vor determina taxa pe valoarea adăugată de dedus astfel:[...]

c) achizițiile de bunuri si/sau de servicii destinate atât realizării de operatiuni care dau drept de deducere, cât si celor care nu dau drept de deducere, precum si de investitii destinate realizării acestor operatiuni se evidentiază în jurnalul pentru cumpărări întocmit separat.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor operatiuni se deduce pe bază de pro rata.[...]

(4) Pro rata se determină ca raport între: veniturile obtinute din operatiuni care dau drept de deducere, la numărător, iar la numitor veniturile de la numărător plus veniturile obtinute din operatiuni care nu dau drept de deducere,[...]

(6) Pro rata definitivă se determină în luna decembrie în functie de realizările efective din cursul anului, conform formulei de calcul prevăzute la alin. (4), si se înscrie în decontul de taxă pe valoarea adăugată, întocmit pentru luna decembrie.”

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus si din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca **S.C. X S.R.L.** nu a calculat pro rata in luna decembrie 2003.

Intrucat contestatoarea nu a realizat in anul 2003 operatiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, aceasta **efectuand numai operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere**, pro rata determinata este zero, astfel ca organele de control, in mod legal, au respins de la rambursare taxa pe valoarea adaugata aferenta imobilelor achizitionate evidentiata in

decontul de taxa pe valoarea adaugata depus pentru luna decembrie 2003.

Mai mult, contestatoarea avea posibilitatea, in anul 2003, sa opteze pentru aplicarea regimului de taxare in conformitate cu prevederile art. 22¹ alin. (6) din Hotararea Guvernului nr. 348/2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale care precizeaza:

“(6) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operatiune prevăzută la art. 9 alin. (2) lit. o) din lege. Optiunea se notifică organelor fiscale teritoriale conform procedurii descrise la alin. (5) si se aplică de la data înscrisă în notificare.”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca **S.C. X S.R.L.** a depus la Directia generala a finantelor publice, la data de 04.05.2004, notificari privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, inregistrate la Directia generala a finantelor publice sub nr. 13371/04.05.2004 si respectiv nr. 13372/04.05.2004, unde la pct. 4 se precizeaza:

“4. Data de la care optati pentru taxare: 01.01.2004”, respectiv **“4. Data de la care optati pentru taxare: 01.04.2004”**

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca optiunea se aplica de la data inscrisa in notificare, respectiv 01.01.2004 pentru bunurile imobile inscrise in notificare si 01.04.2004 pentru bunurile imobile inscrise in notificare iar verificarea a vizat perioada septembrie - decembrie 2003, perioada in care nu erau incidente prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel ca acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoare a art. 22¹ alin. (9) din Hotararea Guvernului nr. 348/2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale, aceasta nu are relevanta in speta intrucat se refera la recalcularea taxei pe valoarea adaugata dedusa pentru bunurile imobile achizitionate, construite sau modernizate în ultimii 5 ani de catre persoanele impozabile care trec de la regimul de taxare la cel de scutire ori contestatoarea se afla in situatie inversa in sensul ca a trecut de la regimul de scutire la cel de taxare.

In ceea ce priveste alin. (11) al art. 22¹ din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002, modificata prin Hotararea Guvernului nr. 348/2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale aplicabile pana la data de 01.01.2004, contestatoarea avea posibilitatea aplicarii acestei recalculari in conditiile in care notificarea cu optiunea de taxare a taxei

pe valoarea adaugata pentru aceste operatiuni s-ar fi facut pana la data de 31.12.2003 si nu dupa aceasta data cand sunt aplicabile prevederile Codului fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003 dar care nu fac obiectul verificarii prin procesul verbal contestat.

Referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia la data achizitiei imobilelor nu cunostea destinatia acestora, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat art. 61 alin. (2) lit. a din Hotararea Guvernului nr. 598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată precizeaza:

“Persoanele impozabile care efectuează atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere vor determina taxa pe valoarea adăugată de dedus astfel:

***a) achizitiile de bunuri si/sau de servicii destinate realizării de operatiuni care dau drept de deducere se înscriu în jurnalul pentru cumpărări, care se întocmeste separat pentru aceste operatiuni, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora se deduce integral. În situatia în care se efectuează investitii destinate exclusiv realizării de operatiuni care dau drept de deducere, intrările aferente acestora se înregistrează în acelasi jurnal si se deduce integral taxa pe valoarea adăugată aferentă. Nu pot fi înregistrate în acest jurnal achizitiile de bunuri si/sau de servicii pentru care la data achizitiei nu se cunoaste destinatia certă pentru operatiuni cu drept de deducere. Acestea vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări aferent achizitiilor de bunuri si/sau de servicii destinate atât realizării de operatiuni care dau drept de deducere, cât si celor care nu dau drept de deducere, prevăzut la lit. c). Dacă ulterior aceste bunuri/servicii au fost utilizate exclusiv pentru operatiuni care dau drept de deducere, se vor efectua regularizări pentru ca taxa aferentă să fie dedusă integral;[...]*”**

Totodata, pe perioada verificata, respectiv pana la data de 31.12.2003 nu rezulta ca aceste bunuri au fost utilizate exclusiv pentru operatiuni care dau drept de deducere astfel incat la sfarsitul anului 2003 contestatoarea sa beneficieze de rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii acestor bunuri.

Or, din procesul verbal contestat se retine ca societatea contestatoare a intocmit un jurnal de cumparari unde sunt cuprinse toate facturile de la furnizori platitori de taxa pe valoarea adaugata denumit jurnal de cumparari pentru nevoile firmei si un jurnal de cumparari pentru activitatea de baza unde au fost cuprinse facturile fiscale emise de furnizori neplatitori de taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste solicitarea de dobanzi aferente nerambursarii in termen a taxei pe valoarea adaugata, se retine ca Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta de a se pronunta asupra calcularii de dobanzi pentru intarzierea, de catre organele de control fiscal, a rambursarii taxei pe valoarea adaugata solicitata de contestatoare, avand in vedere competenta conferita de prevederile art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin Legea nr. 174/2004.

Mai mult, solicitarea contestatoarei nu se justifica avand in vedere faptul ca prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 61 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 coroborate cu cele ale art 180 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobata prin Legea nr. 174/2004 se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.