

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

DECIZIA nr. 209 din 03.07.2007 privind solutionarea contestatiei
formulata de **SC BR SRL**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.2007

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr.2007, inregistrata sub nr.2007 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de SC BR SRL, cu sediul in, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata sub nr.2007, astfel cum a fost completat prin adresa nr.2007 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.2007, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.2007, comunicata sub semnatura in data de2007.

Suma contestata este de S lei reprezentand TVA stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale si respinsa la rambursare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin. (1), art.176, art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC BR SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin raportul de inspectie fiscala nr.2007 organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC BR SRL in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare a soldului sumei negative aferent lunii noiembrie 2006.

TVA solicitata la rambursare in suma de T lei a fost diminuata cu suma de S lei, prin neacordarea deductiei TVA pentru chiria unui spatiu intrucat nu exista notificarea locatorului cu privire la taxarea operatiunii (S₁ lei) si prin colectarea TVA pentru organizarea de cursuri pe teritoriul Romaniei (S₂ lei).

In consecinta, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.2007 s-a admis la rambursare TVA in suma de Y lei si s-a stabilit TVA suplimentara in suma de S lei.

II. Prin contestatia formulata, SC BR SRL solicita anulara deciziei de impunere in ceea ce priveste TVA in suma de S lei, aratand urmatoarele:

Prin raportul de inspectie fiscala nr./.....2007 s-a stabilit in mod eronat ca activitatea prestata de societate in baza contractului incheiat cu AAAA - Franta reprezinta o activitate cu caracter educativ, pentru care locul prestarii este in Romania.

In realitate este vorba de servicii de marketing (promovare), destinate promovarii metodelor terapeutice homeopate si strans legate de stimularea vanzarii produselor/serviciilor din portofoliul AAAA, activitate ce se incadreaza in clasificatia CAEN la codurile 7413 "Activitati de studiere a pietei si de sondaj" si 7440 "Publicitate".

Astfel, obiectul contractului incheiat cu firma franceza consta in realizarea, cu titlu exclusiv a strategiei AAAA in Romania, respectiv in operatiuni de promovare si popularizare a AAAA, iar organizarea de cursuri pentru medici si farmacisti reprezinta doar unul din mijloacele prin care se urmareste popularizarea AAAA si a tehnicii homeopate. Totodata, incadrarea serviciilor prestate in servicii de marketing este sustinuta si de faptul ca activitatea prestata de AAAA a fost incredintata, pentru Romania cu titlu exclusiv catre SC BR SRL.

Simpla prezenta a unor termeni precum "educatie" sau "invatamant" in traducerea contractului nu duce la clasificarea acestor activitati in categoria activitatilor educative, ci, luand in considerare contextul si, implicit, ratiunea economica a contractului, in categoria prestarii de servicii de publicitate - respectiv popularizarea firmei AAAA si a serviciilor/metodelor terapeutice pe care le detine in proprietate intelectuala.

Prin urmare, serviciile facturate de SC BR SRL catre AAAA sunt servicii de publicitate si marketing, pentru care locul prestarii se determina in conformitate cu art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 4 din Codul fiscal, fiind considerat locul unde beneficiarul are sediul permanent.

Referitor la chiria facturata de catre SC H SA in perioada mai 2005 - martie 2006, organele de control nu au acordat drept de deducere din cauza lipsei copieii dupa notificarea optiunii pentru taxare a locatorului, desi obligatia prezentarii acestui document nu este prevazuta de legislatia in vigoare. Totusi, conform alin. (5) al normei 42 aferenta art. 141 din Codul fiscal, locatorul si-a exprimat dreptul de optiune tacita la data de 1 martie 2003, in baza normelor aplicabile de la data de 1 martie 2003 si, prin urmare, nu era necesara intocmirea unei notificari speciale in acest sens.

In sustinerea contestatiei SC BR SRL invoca si solutiile admise de organele de inspectie prin actele intocmite pentru perioada anterioara celei verificate, in conditiile aplicarii acelorasi dispozitii legale, ceea ce intra in contradictie cu prevederile art. 5 din Codul de procedura fiscala privind aplicarea unitara a legislatiei.

III. Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC BR SRL este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. J40..... si detine codul unic de inregistrare

Activitatea principala: comert cu ridicata a produselor farmaceutice (comercializarea medicamentelor homeopate) - cod CAEN 5146.

Activitati secundare: pregatirea si perfectionarea cadrelor medicale in domeniul terapiilor homeopate - cod CAEN 8042, publicitate - cod CAEN 7440 etc.

Perioada verificata: 01.05.2005-30.11.2006.

3.1. TVA colectata in suma de S₂ lei

Cauza supusa solutionarea o constituie stabilirea locului prestarii pentru serviciile de organizare a educatiei in domeniul terapiei homeopate in Romania, prestate de o persoana impozabila din Romania in favoarea unui beneficiar din Franta, in conditiile in

care, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, ratiunea economica pentru care beneficiarul a contractat serviciile nu constituie criteriu pentru stabilirea acestui loc.

In fapt, organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC BR SRL in vederea solutionarii decontului privind TVA cu sold negativ si optiune de rambursare nr./.....2006 prin care s-a solicitat rambursarea sumei de Z lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC BR SRL, pe langa activitatile de publicitate care nu intra in sfera de aplicare a TVA, intrucat au fost prestate in favoarea unui beneficiar strain, a realizat si venituri in baza contractului legalizat sub nr./....., incheiat cu AAAA din Franta, avand ca obiect organizarea educatiei in domeniul terapiei homeopate in Romania.

Locul prestarii serviciilor ce fac obiectul contractului nr./.....2000 este locul unde serviciile sunt prestate efectiv, adica in Romania, conform art. 133 alin. (2) lit. d) pct. 1 din Codul fiscal.

In consecinta, intrucat serviciile prestate firmei AAAA din Franta sunt impozabile in Romania, organele de control au colectat suplimentar TVA in cuantum de S₂ lei, suma ce a diminuat TVA de rambursat solicitata prin decontul nr./.....2006.

In drept, potrivit art. 126 alin. (1) si (3), art. 133 si art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 126. - (1) **In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:**

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;
- b) **locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;**
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)

(3) **Operatiunile care se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata sunt denumite in continuare operatiuni impozabile"**

"Art. 133. - (1) **Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul isi are stabilit sediul activitatii economice** sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, in lipsa acestora, domiciliul sau resedinta sa obisnuita.

(2) **Prin exceptie de la alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:**

- a) locul unde bunul imobil este situat, pentru prestarile de servicii efectuate in legatura directa cu un bun imobil, inclusiv prestatiile agentilor imobiliare si de expertiza, ca si prestarile privind pregatirea sau coordonarea lucrarilor imobiliare, cum ar fi, de exemplu, prestatiile furnizate de arhitecti si serviciile de supervizare;
- b) locul unde se efectueaza transportul, in functie de distantele parcurse, in cazul transportului de bunuri si persoane;
- c) **sediul activitatii economice sau sediul permanent al beneficiarului** pentru care sunt prestate serviciile sau, in absenta acestora, domiciliul sau resedinta obisnuita a beneficiarului in cazul urmatoarelor servicii:

(...)

4. serviciile de publicitate si marketing;

(...)

d) locul unde sunt prestate serviciile, in cazul urmatoarelor servicii;

1. culturale, artistice, sportive, stiintifice, educative, de divertisment sau similare, inclusiv serviciile accesorii si cele ale organizatorilor de astfel de activitati;

2. prestarile accesorii transportului, cum sunt: incarcarea, descarcarea, manipularea, paza si/sau depozitarea bunurilor si alte servicii similare;
3. expertize privind bunurile mobile corporale;
4. prestarile efectuate asupra bunurilor mobile corporale".

"Art. 140. - (1) **Cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabila** care nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata si care nu este supusa cotei reduce a taxei pe valoarea adaugata".

Referitor la locul prestarii serviciilor, la alin. (1) al art. 133 din Codul fiscal este prevazuta regula generala referitoare la stabilirea locului prestarii, in timp ce la alin. (2) al aceluiasi articol sunt prevazute derogarile de la regula generala.

Astfel, potrivit art. 133 alin. (2) lit. d) pct. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru serviciile educative, atat cele propriu-zise, cat si cele care sunt accesorii acestora, precum si cele ale organizatorilor de astfel de activitati, locul prestarii este considerat a fi locul unde serviciile sunt prestate efectiv.

In cazul in speta, din continutul contractului autentificat sub nr./.....2000, incheiat intre AAAA, societate cu raspundere limitata din Franta si SC BR SRL din Romania rezulta ca obiectul acestuia il reprezinta "**organizarea educatiei in domeniul teraputiciei homeopate in Romania**", incredintata cu titlu exclusiv contestatoarei, in conditiile in care partile au decis sa-si coordoneze eforturile in vederea dezvoltarii educatiei in acest domeniu.

Partile au convenit sa stabileasca impreuna strategia in materie de educatie medicala si farmaceutica si organizeaza in acest scop educatia teraputiciei homeopate, prin:

- *prospectarea si recrutarea participantilor pentru prezentarea noilor metode de terapie medicala, precum si orice formalitati si organizari administrative ale inscrierilor la cursurile de educatie;*

- *organizarea materiala a cursurilor de prezentare a homeopatiei si mai ales inchirierea salilor, trimiterea de convocari, pregatirea aparaturii si a suporturilor pedagogice definite de AAAA;*

- *participarea eventuala la selectia lectorilor care vor prezenta homeopatia participantilor si care vor fi in mod direct remunerati si vor primi indemnizatii pentru cheluielile de deplasare de la SC BR SRL.*

Contestatoarea sustine ca serviciile respective au constat in servicii de publicitate si marketing, ce au avut drept scop promovarea si popularizarea firmei AAAA si a metodelor ei terapeutice, iar organizarea de cursuri pentru medici si farmacisti reprezinta doar unul din mijloacele folosite in acest scop.

Aceasta sustinere nu poate fi retinuta intrucat, **din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, stabilirea locului prestarii serviciilor se face in functie de prestator, de natura serviciilor prestate si de legatura acestora cu "obiectul" prestatiei si nicidecum prin prisma scopului pentru care serviciile au fost contractate de beneficiari.**

In acest sens, din punct de vedere al stabilirii locului prestarii in materie de TVA, ceea ce primeaza este serviciul in sine si nicidecum ratiunea economica pentru care beneficiarul strain a contractat serviciul respectiv, asa cum a inteles petenta sa-si motiveze contestatia.

Totodata, desi invoca si clasificatia CAEN care descrie activitatile incluse in clasele 7413 "Activitati de studiere a pietei si de sondaj" si 7440 "Publicitate", SC BR SRL nu face dovada desfasurarii, in concret, a niciunei activitati care sa demonstreze ca serviciile

prestate au fost servicii de publicitate si marketing, cum ar fi realizarea de reclame sau afise, publicitate in massmedia, investigarea potentialului pietei pe baza de studii de piata, analiza comportamentului cumparatorilor fata de produsele si serviciile homeopate, distribuirea de materiale publicitare sau mostre privind clientul AAAA sau produsele sale etc.

Dimpotriva, societatea a angajat efectiv cheltuieli in legatura directa cu pregatirea si desfasurarea unui proces educativ, operatiuni reflectate ca atare si in documentele contabile ale societatii. In mod similar, veniturile obtinute au fost inregistrate de societate in contul 70401 - Venituri din servicii - cursuri homeopatie, separat de veniturile din servicii promotionale realizate pentru un alt client extern.

De asemenea, termenii precum "educatie" sau "invatamant", departe de a fi o "simpla prezenta" ce nu poate conduce la clasificarea activitatilor desfasurate in categoria activitatilor educative, nu vin decat sa intareasca faptul ca **activitatea efectiv desfasurata de contestatoare a fost aceea de "organizare de activitati educative"**, realizata cu sustinerea umana si materiala, dupa cum este prevazut chiar in contractul cu AAAA. Astfel, *sunt recrutati cursanti, acestia sunt inscrisi la cursurile de educatie prin indeplinirea formalitatilor administrative, exista lectori care sunt remunerati de prestatoare, sunt inchiriate sali de cursuri, exista aparatura si suport pedagogic pentru cursuri etc., elemente care concura la realizarea de activitati educationale in domeniul homeopatiei si nicidecum la publicitate si marketing privind homeopatia.*

Faptul ca terapia si produsele homeopate sunt promovate in randul cursantilor care deprind cunostinte in acest domeniu al medicinei alternative nu inseamna decat ca aceasta promovare se realizeaza in cadrul unui sistem educational, in care petenta are rol de organizator, si nicidecum ca aceasta promovare are loc prin mijloace specifice de publicitate si marketing, dupa cum sustine petenta .

Fata de cele mentionate rezulta cu claritate faptul ca SC BR SRL a prestat servicii de organizare a activitatilor educationale in domeniul terapiei homeopate in Romania, in favoarea clientului AAAA din Franta, pentru care locul prestarii este locul unde serviciile sunt prestate efectiv, adica in Romania.

In ceea ce priveste invocarea faptului ca, la controlul fiscal anterior, s-a recunoscut caracterul de publicitate al serviciilor prestate pentru AAAA, se retine ca, pe de o parte, aplicarea unitara a legislatiei trebuie sa aiba ca scop stabilirea corecta a obligatiilor fiscale ale contribuabililor, iar pe de alta parte, concluziile aceluia control au produs efecte fiscale exclusiv pentru perioada anterioara si ***nu pot reprezenta temeiuri de drept pentru nedatorarea sumelor si pentru neaplicarea legii pentru o perioada ulterioara.***

In consecinta, serviciile prestate de SC BR SRL in favoarea clientului extern, constand in organizarea de activitati educationale in domeniul terapiei homeopate, sunt impozabile in Romania, contestatia societatii urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind TVA in suma de S₂ lei.

3.2. TVA deductibila in suma de S₁ lei

Prin cauza supusa solutionarii organul de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA facturate la inchirierea unui imobil, pentru care nu exista notificarea prestatorului cu privire la aplicarea regimului de taxare, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat daca inchirierea imobilului are

la baza un contract aflat in derulare la data de 1 martie 2003 si pentru care exista posibilitatea exprimarii tacite a optiunii de taxare, fara depunerea notificarii la organele fiscale.

In fapt, din raportul de inspectie fiscala nr./.....2007 rezulta ca organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x nu au acordat SC BR SRL dreptul de deducere pentru suma de S₁ lei reprezentand TVA aferenta chiriei, facturata de SC H SA in perioada mai 2005 - martie 2006.

Motivul invocat de organele de control l-a constituit faptul ca nu a fost prezentata notificarea locatorului privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute de art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal, asa cum prevede pct. 42 alin. (3) din H.G. nr. 44/2004.

In sustinerea contestatiei SC BR SRL a prezentat copie dupa prima factura de chirie emisa de catre SC H SA, dupa data de 1 martie 2003, reprezentand exercitarea optiunii tacite pentru taxare.

In drept, conform art. 141 alin. (2) lit. k) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"(2) **Alte operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata:**

(...)

k) arendarea, concesiunea si inchirierea de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:

1. operatiunile de cazare care sunt efectuate in cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv inchirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. serviciile de parcare a vehiculelor;

3. inchirierea utilajelor si a marfurilor fixate in bunuri imobile;

4. inchirierea seifurilor;

(...)

(3) Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. k), in conditiile stabilite prin norme".

In acest sens, pct. 42 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevede urmatoarele:

"(3) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operatiune prevazuta la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. **Optiunea de aplicare a regimului de taxare se notifica organelor fiscale teritoriale pe formularul** prevazut in anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice **si se aplica de la data inscrisa in notificare**. In situatia in care numai o parte dintr-un imobil este utilizata pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal si se opteaza pentru taxarea acestora, in notificarea transmisa organului fiscal se va inscrie in procentele partea din imobilul destinata acestor operatiuni.

(5) Persoanele care au optat pentru regimul de taxare pentru orice operatiune prevazuta la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal nu mai pot aplica regimul de scutire pentru operatiunile respective timp de 5 ani. Dupa aceasta perioada persoanele impozabile pot anula optiunea. Formularul pentru notificarea anularii optiunii, prevazut in anexa nr. 2, se depune la organul fiscal la care persoanele impozabile sunt inregistrate ca platitori de impozite si taxe.

(6) Prin derogare de la prevederile alin. (5), **persoanele care la data de 1 martie 2003 au optat tacit asupra taxarii operatiunilor prevazute la art. 9 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 345/2002** privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, pot renunta oricand la aceasta optiune in vederea aplicarii regimului de scutire. Formularul pentru notificarea anularii optiunii, prevazut in anexa nr. 2, se depune la organul fiscal la care persoanele impozabile sunt inregistrate ca platitori de impozite si taxe. Daca ulterior opteaza pentru taxare, trebuie sa aplice prevederile alin. (5)".

Referitor la optiunea tacita pentru taxare, art. 22¹ alin. (4) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 598/2002, astfel cum a fost introdus prin H.G. nr. 348/2003

a prevazut ca "**persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care au continuat dupa data de 1 martie 2003 regimul de taxare pentru contractele in derulare, se considera ca au optat tacit pentru regimul de taxare pentru operatiuni de natura celor prevazute la art. 9 alin. (2) lit. o) din lege**", respectiv pentru operatiunile de inchiriere de bunuri imobile, pentru care s-a introdus regimul de scutire potrivit art. V pct. 3 din O.G. nr. 36/2003 privind corelarea unor dispozitii din legislatia financiar-fiscala.

Totodata, pct. 44 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevede ca: "**Scutirile de taxa pe valoarea adaugata prevazute de art. 141 din Codul fiscal sunt obligatorii**, cu exceptia operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal pentru care art. 141 alin. (3) din Codul fiscal prevede dreptul de optiune pentru aplicarea regimului de taxare. Scutirile de taxa pe valoarea adaugata se aplica livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii realizate de orice persoana impozabila. **Daca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a facturat in mod eronat cu taxa pe valoarea adaugata livrari de bunuri si/sau prestari de servicii scutite de taxa pe valoarea adaugata catre beneficiari care au sediul activitatii economice sau un sediu permanent ori, in lipsa acestuia, domiciliul sau resedinta obisnuita in Romania, este obligata sa storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita**; acestia trebuie sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoarea adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoarea adaugata".

Astfel, conform prevederilor legale sus-citate, rezulta ca in cazul operatiunilor de inchiriere de bunuri imobile este obligatorie aplicarea regimului de scutire, cu exceptia cazului in care locatorii, in calitate de prestatori, notifica organul fiscal cu privire la optiunea de aplicare a regimului de taxare. In caz contrar, beneficiarii (locatarii) unor astfel de operatiuni nu au drept de deducere a taxei aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita si au obligatia sa solicite prestatorilor stornarea facturilor cu TVA si emiterea unor noi facturi fara TVA.

Prin exceptie, in cazul contractelor de inchiriere aflate in derulare la data de 1 martie 2003 si pentru care locatorii (prestatorii) au continuat sa aplice regimul de taxare dupa aceasta data, se considera ca s-a optat tacit pentru aplicarea regimului de taxare, fara a fi deci necesara depunerea notificarii.

In cazul in speta se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru facturile de chirie emise de SC H SA in perioada mai 2005 - martie 2006, pe motiv ca nu exista notificarea de taxare a operatiunilor, fara ca in anexa nr. 5 la raport sa precizeze contractul in baza caruia au fost facturate cu TVA prestatiile respective.

Din factura nr.2003 prezentata de SC BR SRL in sustinerea cauzei rezulta ca SC H SA a facturat "contravaloare chirie - luna februarie 2003", fiind mentionat contractul nr.2000, in conditiile in care in referatul nr.2007 organele fiscale precizeaza ca societatea nu a prezentat in timpul inspectiei contractul de inchiriere incheiat cu SC H SA pentru a analiza in mod real aspectele invocate de societate in contestatie.

Potrivit art. 92 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...).**

De asemenea, conform art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat **"organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz"**, iar potrivit art. 64 alin. (2) **"organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii"**.

Se constata ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA pentru serviciile de inchiriere a unor bunuri imobile, fara sa verifice daca acestea au la baza un contract de inchiriere aflat in derulare la data de 1 martie 2003 si pentru care era suficienta optiunea tacita, fara depunerea vreunei notificari in acest sens.

Totodata, in raportul de inspectie fiscala si in anexa nr. 5 la raport, organele de control nu au precizat elementele de identificare a contractului in baza caruia au fost intocmite facturile cu TVA neadmisa la deducere, astfel ca nu se poate stabili daca este vorba de acelasi contract in baza caruia a fost emisa factura nr.2003 prezentata de SC BR SRL in sustinerea cauzei.

Prin urmare, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au verificat in ce masura serviciile de inchiriere facturate contestatoarei au avut la baza un contract aflat in derulare la data de 1 martie 2003 si pentru care aplicarea regimului de taxare era posibila prin exprimarea tacita a optiunii, fara notificarea organului fiscal, astfel incat sa se poata stabili daca contestatoarea poate beneficia sau nu de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta acestor servicii.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, **situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare**"*.

Conform pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *"decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente"*.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta pct. 2.2.1 din decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.2007 referitor la *"Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare"* pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **S₁ lei**, urmand a se reanaliza si a se stabili corect obligatiile si drepturile fiscale ale SC BR SRL reprezentand taxa pe valoarea adaugata, *avand in vedere contractul in baza caruia au fost emise facturile de chirie din perioada mai 2005 - martie 2006, inclusiv, daca se considera necesar, prin efectuarea de investigatii fiscale la prestatorul serviciilor de inchiriere respective.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126 alin. (1) si (3), art. 133 alin. (1) si alin. (2) lit. d) pct. 1, art. 140 alin. (1) si art. 141 alin. (2) lit. k) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 42 alin. (3), (5) si (6) si pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 22¹ alin. (4) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 598/2002, astfel cum a fost introdus prin H.G. nr. 348/2003, art. 7 alin. (2), art. 64 alin. (2), art. 92 alin. (2) si art. 186 alin. (1) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC BR SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./.....2007, emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de S_2 lei.

2. Desfiinteaza in parte decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./.....2007 pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de S_1 lei, urmand a se reface inspectia fiscala la SC BR SRL printr-o alta echipa de control si a se emite o noua decizie de impunere pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.