

DECIZIA Nr. 39 din 26 mai 2005
privind solutionarea contestatiei formulate de
Societatea Comercială “...” S.R.L.
din comuna..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal Prahova**, prin adresa nr. ...din 10 martie 2005 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../15 martie 2005, în legătură cu contestatia **S.C. “...” S.R.L.** formulată împotriva **Raportului de inspectie fiscală** încheiat la data de **24 decembrie 2004** de consilier si inspector asistent din cadrul Activității de Control Fiscal Prahova, **act înregistrat** la organul fiscal sub nr. .../27 decembrie 2004, precum si împotriva **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. .../27.12.2004, fiind confirmate ca primite de către societatea comercială la data de 07 ianuarie 2005.**

În conformitate cu prevederile **art.178 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată**, prin adresa sus-mentionată, **A.C.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 176 si lit. a) a alin.(1) al art.178 din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - aprobată prin Legea nr. 174/2004, republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 560/24 iunie 2004)**, respectiv depunerea contestatiei, Nr. .../21.01.2005, în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate, la D.G.F.P. Prahova - înregistrată sub nr. .../25 ianuarie 2005, transmisă apoi la organul emitent al acestora - înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr. .../27 ianuarie 2005, precum si încadrarea în cuantumul de până la 5 miliarde lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestatiei.

Ulterior depunerii contestatiei - prin adresa Nr. .../10 februarie 2005, depusă si înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr..../10 februarie 2005 - **S.C. “...” S.R.L. a precizat sumele contestate**, iar prin adresa Nr. .../29.03.2005 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../29 martie 2005, a completat motivele de fapt si de drept ale contestatiei initiale.

S.C. “...” S.R.L. are sediul de afaceri în **comuna..., Str..., judetul Prahova**, este înmatriculată la Registrul Comertului Prahova sub nr. **J29/...** si are **codul unic de înregistrare... cu atribut fiscal R.**

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

- **diferență suplimentară la T.V.A. de plată lei;**
- **dobânzi calculate, aferente acestei diferente lei;**
- **penalități de întârziere calculate, aferente acestei diferente ... lei.**

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

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:

a) Contestatia inițială, Nr. .../21.01.2005, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../25.01.2005:

“[...] Subsemnatul,..., în calitate administrator al S.C. “...” S.R.L., [...], având în vedere inspectia fiscală efectuată în luna decembrie 2004, formulez prin prezenta

CONTESTATIE

la concluziile cuprinse în raportul de inspectie fiscală încheiat de organele de inspectie fiscal si la măsurile dispuse, respectiv: retragerea sumelor TVA de recuperat acordate de inspectiile anterioare, cât si calcularea de penalități la aceste sume.

Mentionez că societatea își va continua activitatea, dar momentan lucrările de investitii au fost întârziate datorită lipsei fondurilor.

Considerăm că retragerea sumelor acordate ca TVA de recuperat nu se justifică si solicităm revenirea asupra acestei măsuri, cât si asupra penalităților calculate. [...]”.

b) Adresa Nr. .../29.03.2005, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../29 martie 2005:

“[...] prin prezenta motivăm în fapt si în drept contestatia depusă.

În anul înființării, ..., societatea si-a propus ca dintre activitățile cuprinse în actul constitutiv desfășurarea unei activități de productie respectiv "prelucrarea tutunului".

*În vederea desfășurării acestei activități, SC... SRL, **a demarat o activitate de investitii începând cu anul 2002.** Toate amenajările s-au efectuat în baza autorizatiei de constructie aferente obtinute de la Primăria Comunei..., **autorizatie nr.../22.11.2002**, după ce dosarul cuprinzând obiectele investitiei a fost aprobat de către biroul de urbanism din cadrul Consiliului Judetean Prahova.*

[...] Toate aceste amenajări s-au făcut în vederea asigurării posibilităților începerii unei activități productive respectiv "prelucrarea tutunului", activitate care conform Legii 345/2002, este o operatiune taxabilă.

[...]Activitatea de investitii desfășurată s-a concretizat în următoarele obiective realizate:

- *împrejmuirea terenului cu gard din plăci de beton;*
- *alimentarea cu apă curentă;*
- *alimentarea cu energie electrică si achizitionarea unui transformator propriu;*
- *construirea unei clădiri cu o suprafată de peste 900 m²;*
- *dotare cu hidranti contra incendiilor;*
- *amenajarea unei fose septice care va deservi activitățile ce se vor desfășura aici.*

În conformitate cu Legea 345/2002, art. 22 alin.4 societatea noastră este îndreptățită la deducerea taxei pe valoarea adăugată pentru investitiile efectuate, întrucât aceste investitii vor fi utilizate pentru desfășurarea de activități impozabile, respectiv "activitate de prelucrare a tutunului". [...]."

II. – Din Raportul de inspectie fiscală încheiat la 24 decembrie 2004, anexă la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. ...din 27 decembrie 2004 emisă de A.C.F. Prahova, rezultă următoarele:

☒ – Inspectia fiscală a avut ca obiectiv controlul asupra modului de determinare, evidentiere si virare a obligatiilor către bugetul general consolidat de

către S.C. "..." S.R.L. , printre care si taxa pe valoarea adăugată în perioada 01 decembrie 2003 - 30 noiembrie 2004.

În urma inspectiei fiscale s-a încheiat **Raportul de inspectie fiscală** din **24 decembrie 2004**, iar pe baza constatărilor consemnate în acest Raport, organul fiscal de inspectie a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. .../27 decembrie 2004.

Prin Decizia de impunere nr. .../27.12.2004 - care reprezintă un titlu de creanță ce devine executoriu în condițiile legii - s-a comunicat S.C. "..." S.R.L. obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite prin Raportul de inspectie.

☒ – La **CAP.III Constatări**, pct. 2. Taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.12.2003 - 30.11.2004, pag. ... din Raportul de inspectie fiscală, **este consemnat:**

"[...] Având în vedere prevederile:

- art. 1 alineatul (2) din Legea nr. 345/01.06.2002 [...]

- art. 22 alin. (4) din Legea nr. 345/01.06.2002 R [...]

- art. 23 alin. (1) din Legea nr. 345/01.06.2002 R si art. 61 alin.1 din H.G. nr. 598/13.06.2002 [...]

- art. 61 din H.G. nr. 598/13.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 [...];

- alin. 2 c) [...];

- alin. 4) [...]

s-a constatat că acestea **au fost încălcate**, prin faptul că societatea **nu a desfășurat nici un fel de activitate**, cifra de afaceri fiind 0 la fiecare sfârșit de an fiscal (2002, 2003), chiar si la data de 30.11.2004. [...].

Din anexa nr. ..., în care se prezintă lunar, volumul investițiilor în curs de executie efectuate, rezultă necontinuitatea în efectuarea acestora. [...].

Investitiile în curs de executie, în sumă de... lei (... lei -... lei) sunt aferente tot obiectivului de investitii - unitate de prelucrare tutun, respectiv: hala de productie, anexe, platforme carosabile, utilități, împrejmuire. [...].

Pe perioada 30.09.2002 - 27.01.2004 s-a restituit de la bugetul de stat de către organul fiscal teritorial suma de ... lei. Din anexa nr. ... rezultă că suma de... lei rambursată, reprezintă TVA aferentă perioadei 01.03.2002 - 30.11.2003, ultima restituire în sumă de... lei datând din 27.01.004.

Având în vedere că S.C.... S.R.L., asa cum am arătat, nu a realizat nici un fel de venituri care să se încadreze în operatiuni impozabile, cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, taxa pe valoarea adăugată în sumă de... lei înregistrată pe T.V.A. deductibilă, nu este exigibilă. Dreptul de deducere a T.V.A. aferentă investițiilor privind achizitionarea de mijloace fixe, va lua nastere atunci când societatea comercială va realiza operatiuni taxabile sau livrări de bunuri si/sau prestări de servicii scutite de T.V.A., conform prevederilor legale mai sus mentionate.

În consecință, societatea datorează bugetului de stat:

*... lei TVA;

* ... lei majorări de întârziere;

* ... lei dobânzi de întârziere;

* ... lei penalități de întârziere

TOTAL: ... lei calculate conform art. 33 din Legea nr. 345/2002, art. 1 pct.(3) din O.G. nr. 26/2001. [...].” .

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constată:

Prin **Raportul de inspectie fiscală** încheiat în data de **24.12.2004** de către organele de control ale A.C.F. Prahova la S.C. "..." S.R.L. , **a fost verificată taxa pe valoarea adăugată** aferentă perioadei **decembrie 2003 - noiembrie 2004**, stabilindu-se următoarele:

De la înființarea societății comerciale - ... 2001 si până la 30 noiembrie 2004, S.C. "..." S.R.L. **nu a desfășurat nici un fel de activitate**, cifra de afaceri fiind zero la fiecare sfârșit de an.

În schimb **societatea comercială a efectuat investiții**, înregistrate în conturile contabile **213 "Mijloace fixe"** - cu valoarea de... **lei** si **231 "Investiții în curs de executie"** - cu valoarea de... **lei**.

Componenta acestor investiții este prezentată în **anexele nr. ... si nr. ...** depuse la Raport **si reprezintă**: transformator energie electrică, clădire, gard, hidranți, alimentare cu apă, bransament gaze, instalatie electrică, autoturism, etc..

În cadrul **investitiilor în curs de executie**, suma de... **lei** este aferentă **obiectivului principal al investitiei - "unitate prelucrare tutun"**, respectiv: hală de producție, anexe, platforme carosabile, utilități, împrejmuire.

În perioada **30 septembrie 2002 - 27 ianuarie 2004**, conform **anexei nr. ...** la Raport **a fost restituită societății comerciale de la bugetul de stat taxă pe valoarea adăugată** în sumă totală de... **lei** aferentă **investitiilor realizate**, taxă aparținând perioadei **1 martie 2002 - 30 noiembrie 2003**, întocmindu-se astfel de către organele de control **6 (sase) procese-verbale** ca urmare a **cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată** transmise de societatea comercială organului fiscal teritorial.

Pentru perioada verificată prin Raportul contestat, **decembrie 2003 - noiembrie 2004**, societatea comercială a înregistrat **taxă pe valoarea adăugată deductibilă** în sumă totală de... **lei**, nesolicitată însă la rambursare.

Întrucât societatea comercială "*... nu a realizat nici un fel de venituri care să se încadreze în operatiuni impozabile...*", **organele de control au stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de... lei, rambursată societății comerciale în perioada anilor 2002 - 2004, nu este exigibilă** iar "*Dreptul de deducere a T.V.A. aferentă investitiilor privind achizitionarea de mijloace fixe, va lua nastere atunci când societatea comercială va realiza operatiuni taxabile sau livrări de bunuri si/sau prestări de servicii scutite de T.V.A.,[...]*".

Textele de lege invocate de organele de inspectie fiscală sunt: art. 1 alin. (2), art. 22 alin. (4) lit. a) si art. 23 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată si art. 61 alin. (2) lit. c) si alin. (4) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002.

Drept urmare, s-a stabilit că societatea comercială **datorează** bugetului de stat **taxă pe valoarea adăugată** în sumă de... **lei**, ca si **majorări, dobânzi si penalități de întârziere** în sumă totală de... **lei**.

.....
Prin contestatia formulată S.C. "..." S.R.L. **precizează că** "*... societatea își va continua activitatea, dar momentan lucrările de investitii au fost întârziate datorită lipsei fondurilor.*".

.....
Legislatia în vigoare privind taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei în care a fost dedusă T.V.A. în sumă de... **lei**, respectiv **martie 2002 - noiembrie 2003**, prevede următoarele cu privire la **regimul deducerilor**:

a) - Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, intrată în vigoare la data de 1 iunie 2002:

"[...] Art. 22. - (1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

[...] (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. 14. - Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia nastere în momentul efectuării livrării de bunuri si/sau în momentul prestării serviciilor, cu exceptiile prevăzute de prezenta lege.

[...] Art. 16. - (1) Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat.

(2) Exigibilitatea ia nastere concomitent cu faptul generator, cu exceptiile prevăzute de lege.

[...] Art. 23. - (1) Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor si/sau serviciilor care sunt utilizate de către o persoană impozabilă pentru efectuarea atât de operatiuni ce dau drept de deducere, cât si de operatiuni care nu dau drept de deducere se determină în raport cu gradul de utilizare a bunurilor si/sau serviciilor respective la realizarea operatiunilor care dau drept de deducere.

(2) Modul de determinare a gradului de utilizare a bunurilor si/sau serviciilor la realizarea operatiunilor care dau drept de deducere se stabileste prin normele de aplicare a prezentei legi.

b) - H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

[...] Art. 59. - Taxa pe valoarea adăugată este deductibilă la beneficiari în momentul în care aceasta este exigibilă la furnizori si/sau prestatori, cu exceptiile prevăzute la art. 22 alin. (2) din lege.

[...] Art. 60. - (1) Dreptul de deducere prevăzut la alin. (4) al art. 22 din lege se referă la achizițiile de bunuri si/sau servicii destinate realizării operatiunilor prevăzute la același alineat, inclusiv pentru realizarea de investitii necesare efectuării de astfel de operatiuni.

[...] Art. 61. - (1) În sensul art. 23 din lege, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor de bunuri si/sau 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 ca nu dau drept de deducere vor determina taxa pe valoarea adăugată de dedus astfel:

a) achizițiile de bunuri si/sau 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 același jurnal si se deduce integral taxa pe valoarea adăugată. [...].

[...] c) achizițiile de bunuri si/sau 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.

[...] (10) Taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor si/sau serviciilor achizitionate înainte de punerea în functiune a unui obiectiv de investitii, dedusă potrivit prevederilor alin. (2), se recalculează la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în functiune a investitiei, astfel:

a) dacă investitia este utilizată exclusiv pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adăugată dedusă initial se recalculează integral;

b) dacă investiția este utilizată pentru operațiuni atât cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial se recalculează pe bază de pro rata definitivă determinată la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune a investiției."

c) - În perioada 15 martie 2000 - 31 mai 2002 a fost în vigoare Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, ale cărei prevederi, referitoare la regimul deducerilor, sunt asemănătoare prevederilor Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Pentru cazul analizat, cităm din prevederile **pct. 10.17.** din **Normele de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată** - aprobate prin **H.G. nr. 401/2000:**

"10.17. [...]

Pentru obiectivele de investiții sistate pe o perioadă mai mare de un an taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate pentru realizarea obiectivului respectiv se restituie la bugetul de stat împreună cu majorările de întârziere calculate de la data exercitării dreptului de deducere. ", mențiune care nu se mai regăsește însă în legislația perioadei următoare datei de 1 iunie 2002, respectiv în **Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.**

Fată de textele legale mai sus citate și având în vedere cazul analizat, rezultă următoarele:

1) - Pentru **taxa pe valoarea adăugată deductibilă** în sumă de... lei **aferentă achizițiilor destinate investițiilor** realizate de S.C. "..." S.R.L. în perioada **martie 2002 - noiembrie 2003, dreptul de deducere a luat naștere la data livrării bunurilor sau a prestării serviciilor de către furnizori**, respectiv la data la care această taxă a devenit exigibilă la furnizori, conform prevederilor **art. 22 alin. (1), art. 14 și art. 16** din **Legea nr. 345/2002** și **art. 59** din **Normele** aprobate prin **H.G. nr. 598/2002.**

Drept urmare, organele fiscale teritoriale **au restituit societății comerciale contestatoare, la cererea acesteia, taxă pe valoarea adăugată** în sumă de... lei.

Verificarea dreptului de deducere și de rambursare a acestei taxe a fost efectuată de organele de control aparținând D.G.F.P. Prahova, întocmindu-se astfel **6 (șase) procese-verbale** prin care au fost consemnate cele de mai sus.

2) - Din **Actul constitutiv** al S.C. "..." S.R.L. autentificat de Biroul Notarului Public ... 2001, depus în copie la dosarul cauzei, **rezultă că obiectul principal de activitate** al acestei societăți comerciale îl constituie "**Cultura florilor și plantelor ornamentale**".

Obiectul de activitate mai cuprinde: cultura cartofului, plantelor tehnice, medicinale, alte servicii pentru agricultură, **industria tutunului**, cultura leguminoaselor boabe, pomicultura și cultura altor plante fructifere, cultura legumelor ..., comerțul cu ridicata și cu amănuntul al produselor enumerate mai sus, jocuri de noroc, operațiuni de comerț financiar, etc.

3) - Prin **Autorizația de construire nr. .../22.11.2002**, emisă de Primăria Comunei ..., județul Prahova, pentru S.C. "..." S.R.L., **se autorizează "Executarea lucrărilor de construire pentru: unitate de prelucrare tutun, anexe, platforme carosabile, utilități, împrejmuire. Pentru imobilul-terenul și construcția situat în com. ..., sat..., str. ..., jud. Prahova."**

Rezultă astfel că, obiectivul de investiții realizat de S.C. "... " S.R.L., respectiv "unitate de prelucrare tutun" - așa cum este denumită în Raportul de inspecție fiscală, ca și anexele la aceasta, au fost construite în vederea efectuării operațiunii taxabile înscrisă în actul constitutiv, respectiv "industria tutunului", deci societatea comercială are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate realizării acestui obiectiv de investiții, conform prevederilor art. 22 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 345/2002 și art. 60 din H.G. nr. 598/2002, mai sus citate.

Faptul că societatea comercială nu a desfășurat activitate de la înființare și până la data inspecției fiscale din 24 decembrie 2004, deci nu a realizat operațiuni impozabile, nu înseamnă că nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor realizate în scopul obținerii de venituri impozabile, din contră, art. 60 din H.G. nr. 598/2002 precizează clar că agenții economici au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor efectuate.

Afirmatia organelor de inspecție fiscală precum că "Dreptul de deducerea a T.V.A. aferentă investițiilor privind achiziționarea de mijloace fixe, va lua naștere atunci când societatea comercială va realiza operațiuni taxabile ...", **este eronată**, întrucât nu acesta este înțelesul art. 22 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 345/2002, citat mai sus, ci faptul că persoanele impozabile înregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a acestei taxe aferente bunurilor și serviciilor (inclusiv investițiile) destinate realizării de operațiuni taxabile pentru care au fost înregistrate ca plătitoare de T.V.A.

În cazul de față, **una din operațiunile taxabile** pentru care S.C. "... " S.R.L. **a fost declarată plătitoare de taxă pe valoarea adăugată** este și activitatea "industria tutunului", pentru care a fost construită investiția din comuna... - sat..., județul Prahova **și pentru care societatea comercială are drept de deducere.**

Condiția impusă de organele de inspecție fiscală precum că, taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă doar după realizarea operațiunilor taxabile, deci după obținerea veniturilor generate de punerea în funcțiune și exploatarea investiției realizate, **este în contradicție cu textul art. 60 alin. (1)** din H.G. nr. 598/2002, citat mai sus, **care prevede dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată și pentru investițiile efectuate în scopul realizării operațiunilor impozabile, investiții efectuate, evident, înaintea obținerii veniturilor impozabile.**

4) - În ceea ce privește **termenul în care o investiție poate fi finalizată**, legat de **dreptul de deducere** a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestei investiții, distingem **două situații:**

a) - H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea **Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000**, în vigoare în perioada **martie 2000 - mai 2002**, prevede la **alin. 2 al pct. 10.17.**, citat mai sus, faptul că taxa pe valoarea adăugată aferentă investițiilor sistate pe o perioadă mai mare de un an, se restituie la bugetul de stat împreună cu majorările de întârziere aferente.

Astfel, din **Anexa nr....** la Raportul de inspecție fiscală contestat, rezultă că **investițiile realizate de S.C. "... " S.R.L. în perioada martie - mai 2002** sunt în sumă totală de... lei, din care **taxa pe valoarea adăugată deductibilă** este de... lei, sumă rambursată societății comerciale.

Investițiile se referă la clădirea pentru industrializarea tutunului, transformator electric, alimentare cu apă și gard.

În perioada următoare, iunie 2002 - noiembrie 2003, au fost realizate investitii aproape lunar - exceptând lunile: octombrie 2002, ianuarie, februarie si aprilie 2003.

Ultima constructie privind investitia realizată de societatea comercială - conform Autorizatiei de constructie nr. .../2002, este fosa septică - încadrată în categoria utilităților (înregistrată în contabilitate în contul 231 "Imobilizări corporale în curs"), în sumă totală de... lei, din care taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de... lei, conform facturii fiscale nr. .../10 martie 2004, sumă nesolicitată la rambursare.

Astfel, perioada 11 martie - 24 decembrie 2004 (data încheierii Raportului de inspectie fiscală), în care nu a fost continuată investitia, este o perioadă mai mică de un an, si deci nu se pot aplica prevederile alin. 2 al pct. 10.17. din Normele aprobate prin H.G. nr. 401/2000 referitoare la obligatia restituirii de către societate la bugetul de stat a T.V.A. în sumă de... lei, întrucât în ultimul an investitiile nu au fost sistate.

Dacă investitia va fi sistată pentru o perioadă mai mare de un an, atunci societatea comercială contestatoare are obligatia restituirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei împreună cu majorările de întârziere aferente, conform prevederilor legale mentionate mai sus, însă la data inspectiei fiscale, 24 decembrie 2004, nu se pot aplica aceste prevederi.

b) - Legea nr. 345/2002, ca si H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a acestei legi, în vigoare în perioada iunie 2002 - decembrie 2003, perioadă pentru care a fost rambursată taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de... lei (... lei - ... lei), nu au mai preluat mentiunea cuprinsă în H.G. nr. 401/2000, prezentată mai sus la pct. a), astfel încât, prin aceste acte normative nu se mai prevede cazul în care pentru obiectivele de investitii sistate pentru o perioadă mai mare de un an nu se acordă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor investitii.

.....
5) - Art. 61 alin. (2) lit. c) si alin. (4) din H.G. nr. 598/2002, invocate de organele de inspectie fiscală ca fiind prevederi legale în baza cărora S.C. "..." S.R.L. nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de... lei, nu se aplică în cazul de față, întrucât:

- **Chiar dacă S.C. "..." S.R.L. are cuprins în obiectul de activitate înscris în Actul constitutiv si operatiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, respectiv "jocuri de noroc" si "operatiuni de comert financiar", conform art. 9 alin. (2) lit. f) si art. 9 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 345/2002, pentru aceste activități nu s-au efectuat cheltuieli cu investitii, singura activitate pentru care s-au efectuat astfel de cheltuieli fiind "industria tutunului", care reprezintă o operatiune taxabilă, asa cum am arătat mai sus la pct. 3). Acest lucru rezultă atât din Raportul de inspectie fiscală din 24 decembrie 2004, cât si din contestatia formulată.**

Astfel, pentru investitia **"unitate de prelucrat tutun"**, nu au fost achizitionate bunuri si servicii destinate atât operatiunilor cu drept de deducere (taxabile), cât si operatiunilor fără drept de deducere, caz în care taxa pe valoarea adăugată aferentă se deduce pe bază de pro rata (**art. 61 alin. (2) lit. c) din H.G. nr. 598/2002**), **ci pentru această investitie se deduce integral taxa pe valoarea adăugată aferentă, întrucât ea este destinată exclusiv realizării de operatiuni care dau drept de deducere.**

- În cazul în care societatea comercială ar realiza atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, conform **art. 23** din **Legea nr. 345/2002**, pentru investiția "**unitate de prelucrat tutun**" destinată exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere a T.V.A., s-ar aplica prevederile **art. 61 alin. (2) lit. a)** din **H.G. nr. 598/2002**, respectiv **deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată**, și nu prevederile **art. 61 alin. (2) lit. c)**, așa cum se menționează în Raportul de inspecție fiscală din 24.12.2004.

- Conform **art. 61 alin. (10)** din **H.G. nr. 598/2002**, la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune a investiției "**unitate prelucrare tutun**" realizată de S.C. "..." S.R.L., dacă această investiție va fi utilizată exclusiv pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial se recalculează integral, iar dacă această investiție va fi utilizată pentru operațiuni atât cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial se recalculează pe bază de pro rata definitivă.

Aceleași prevederi sunt cuprinse și la **pct. 50 alin. (7)** din **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, cu modificările ulterioare.

Astfel, **dacă S.C. "..." S.R.L. va realiza din exploatarea investiției "unitate de prelucrat tutun" cele două tipuri de operațiuni menționate mai sus**, în acest caz, **doar la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune a investiției se va recalcula taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial**, conform prevederilor legale susmenționate.

În același sens s-a pronunțat și Direcția Generală Legislație Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, prin adresa Nr.262317/23.05.2005 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. 1354/25 mai 2005, la solicitarea D.G.F.P. Prahova-Serviciul soluționare contestații transmisă prin adresa nr. SC 11723/04 aprilie 2005.

Având în vedere aceste constatări, **rezultă că organele de control aparținând A.C.F. Prahova au stabilit fără bază legală, la data de 24 decembrie 2004, deci înainte de data punerii în funcțiune a investiției**, obligația restituirii la bugetul de stat a sumei de... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată rambursată anterior Societății Comerciale "..." S.R.L.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că S.C. "..." S.R.L., la data efectuării inspecției fiscale din luna decembrie 2004, **are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de... lei**, aferentă investițiilor realizate în perioada martie 2002 - noiembrie 2003 în comuna... - sat..., județul Prahova, investiții nefinalizate, dar efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, respectiv "**industria tutunului**", drept pentru care se va admite contestația formulată.

IV. - Concluzionând analiza contestației formulate de Societatea Comercială "..." S.R.L., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .../27.12.2004 emisă de Activitatea de Control Fiscal Prahova, **în conformitate cu prevederile alin.(1) și (2) ale art. 185, coroborate cu cele ale art. 102 alin. (3) din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, se

D E C I D E :

Admiterea contestației pentru suma totală de ... lei - din care:
- diferență suplimentară la T.V.A. de plată lei;
- dobânzi calculate, aferente acestei diferențe lei;
- penalități de întârziere calculate, aferente acestei diferențe ... lei,
precum și anularea Deciziei de impunere nr. ../27.12.2004 pentru această
sumă.

DIRECTOR EXECUTIV,