

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

**DECIZIA nr. I 2007**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. A S.R.L.**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Direcția generală a finantelor publice asupra contestației formulata de **S.C A S.R.L.** împotriva deciziei de impunere din 09.07.2007, încheiata de organele de inspecție fiscala ale Direcției generale a finantelor publice.

Societatea contesta partial Decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, **S.C A S.R.L.** contesta si decizia de impunere din 05.07.2007 prin care s-a admis la rambursare taxa pe valoarea adaugata si s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata.

Contestația a fost depusa in termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, republicata, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 13.07.2007, potrivit confirmarii de primire a deciziilor, anexata la dosarul cauzei la pagina 171 si de data inregistrarii contestatiei la Direcția generală a finantelor publice, respectiv 09.08.2007, asa cum rezulta din stampila registraturii acestei institutii.

Vazand ca in speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 si art. 209 alin. (1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agenția Națională de Administrare Fiscala, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. A S.R.L. contesta deciziile de impunere din 05.07.2007 si din 09.07.2007 emise de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice precizând următoarele:**

Societatea a achizitionat in luna aprilie un imobil pentru care a dedus TVA. Ulterior, la acest imobil au fost efectuate lucrari de constructii – montaj pentru care societatea a dedus TVA.

Cladirea a fost pusa in functiune in martie 2005 si incepand cu luna aprilie 2005 a fost inchiriata in regim de taxare catre diferite persoane impozabile fara ca aceasta optiune sa fie notificata organelor fiscale. Regimul de taxare a fost aplicat doar pentru chiria aferenta lunilor aprilie – iunie 2005 facturata catre SC A D SRL si pentru chiria aferenta lunilor iulie – decembrie 2005 facturata catre SC G SRL.

Pentru perioada iulie 2005 – martie 2006, cand contractele au fost reziliate si s-au trimis notificari chiriasilor in acest sens, chiria a fost facturata in regim de scutire atat catre cei doi chiriasi mentionati mai sus cat si catre alte persoane impozabile, in baza contractelor de inchiriere incheiate.

Societatea nu contesta obligativitatea sa de a aplica prevederile art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 50 alin. (7) lit. a, titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2006, acte normative invocate in raportul de inspectie fiscala din 09.07.2007.

Totusi organul de inspectie fiscala a anulat integral suma dedusa initial, fara sa tina cont de faptul ca pentru o perioada din 2005 chiria a fost facturata in regim de taxare.

Astfel, desi nu a optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere , contribuabilul a in scris in mod eronat TVA in facturile fiscale emise catre SC A D SRL in perioada 01.04. – 30.06.2005 si catre SC G SRL in perioada 01.07. – 31.12.2005.

Organul de inspectie fiscala, in baza prevederilor pct. 50 alin. (7) lit. a, titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare a constatat ca obiectivul de investitii a fost utilizat de societate exclusiv pentru operatiuni scutite fara drept de deducere, respectiv inchiriere, si a anulat integral TVA dedusa initial.

In aceste conditii, atata timp cat organul de inspectie fiscala a anulat integral dreptul de deducere a TVA, fara a recalcula aceasta TVA dedusa initial tinand cont de faptul ca imobilul a fost utilizat si pentru activitati impozabile, conform pct. 42 alin. (7) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, atunci in luna decembrie 2006 cand trebuia efectuata ajustarea, societatea era indreptatita la restituirea sumei reprezentand TVA eronat colectata.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala din 09.07.2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala ale Direcției generale a finantelor publice au constatat următoarele:**

Perioada verificata: **01.08.2006 – 31.03.2007.**

*In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata:*

Societatea a incheiat contracte de inchiriere, in calitate de locator, valabile in perioada 01.08.2006 – 31.03.2007, pentru cladirea situata in B cu SC D SRL si SC L SRL, contracte pentru care nu s-au prezentat notificările de reziliere pana la data finalizarii inspectiei fiscale.

Contravaloarea chiriei aferenta acestor contracte de inchiriere pentru perioada august 2006 – martie 2007, a fost facturata in luna aprilie 2007 si inregistrata in evidenta contabila intocmita pentru aceeasi perioada, fara a colecta TVA, operatiunea fiind scutita conform prevederilor art. 141 alin. (2) lit. k din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada 01.08.2006 – 31.12.2006 si art. 141 alin. (2) lit. e, din acelasi act normativ cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de la data de 01.01.2007.

Societatea nu a notificat optiunea de aplicare a regimului de taxare pentru operatiunile de inchiriere a bunului imobil situat in B, in conditiile prevazute de art. 141 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale si pct. 42 alin. (3) titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2006, respectiv pct. 38 alin. (1) titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, in vigoare de la data de 01.01.2007, astfel cum rezulta din adresa Administratiei

finantelor publice si din nota explicativa data de administratorul societatii.

*In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila:*

Din analiza operatiunilor efectuate de societate in perioada supusa inspectiei fiscale si a documentelor de achizitie a serviciilor din care rezulta TVA deductibila, a rezultat ca in perioada 01.08.2006 – 31.03.2007 societatea a realizat doar operatiuni scutite de TVA, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada 01.08.2006 – 31.12.2006 si art. 141 alin. (2) lit. e din acelasi act normativ, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, operatiuni pentru care societatea nu are drept de deducere, constand in inchirierea de bunuri imobile, respectiv a cladirii situata in str. P.

Contribuabilul a achizitionat conform contractului de vanzare – cumparare de active incheiat in data de 31.03.2004 cu SC F SRL, bunul imobil – constructie situat in B, compus din doua hale aflate in constructie.

Conform contractului de alipire cele doua hale si terenul aferent au devenit un singur bun imobil situat in str. P.

Societatea a mai efectuat lucrari de constructii – montaj pentru care a dedus TVA aferenta.

SC A SRL nu a ajustat la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere in functiune, respectiv 2005, TVA dedusa pe parcursul procesului investitional in functie de operatiunile desfasurate, respectiv operatiuni care nu dau drept de deducere.

Au fost astfel incalcate prevederile art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la acea data si prevederile pct. 50 alin. (7) lit. a, titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2006.

Conform documentelor prezentate si a notei explicative data de administratorul societatii, incepand cu luna martie 2005, cladirea situata in str. P, a fost pusa in functiune.

Incepand cu aceasta luna societatea a prezentat un numar de opt contracte incheiate pentru cladirea situata la adresa mai sus mentionata.

Societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca in locatia in discutie, de la data punerii in folosinta, s-au desfasurat si alte operatiuni in afara operatiunilor de inchiriere.

Avand in vedere cele mentionate, TVA dedusa initial pe parcursul procesului investitional, se anuleaza integral, in conformitate cu prevederile art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct. 50 alin. (7) lit. a, titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2006.

In urma inspectiei fiscale, nu se acorda drept de deducere pentru TVA, astfel:

- suma rezultata ca urmare a regularizarii TVA dedusa in anul fiscal 2006, pe baza pro-ratei definitive, conform prevederilor art. 147 alin. (10) si alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data de 31.12.2006
- suma reprezentand TVA aferenta serviciilor achizitionate in perioada 01.01.2007 – 31.03.2007, utilizate pentru realizarea de operatiuni scutite care nu dau drept de deducere in conformitate cu prevederile art. 126 alin. (9) lit. c din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data de 01.01.2007
- suma reprezentand TVA dedusa initial pe parcursul procesului investitional, in conformitate cu prevederile art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct. 50 alin. (7) lit. a, titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2006.

**III. Luând in considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se retin următoarele:**

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC A SRL avea obligatia sa ajusteze taxa pe valoarea adaugata dedusa pentru bunul

imobil pus in functiune in luna martie 2005 in care aceasta a fost destinata realizarii de operatiuni scutite de TVA fara drept de deducere, respectiv operatiunii de inchiriere si pentru care societatea nu a optat pentru regimul de taxare a acestor operatiuni.

**In fapt**, SC A SRL a achizitionat conform contractului de vanzare – cumparare de active incheiat in data de 31.03.2004 cu SC F SRL, bunul imobil – constructie situat in str. P, compus din doua hale aflate in constructie.

Conform contractului de alipire cele doua hale si terenul aferent au devenit un singur bun imobil situat in str. P.

SC A SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta imobilului achizitionat in conditiile mentionate mai sus.

Societatea a mai efectuat lucrari de constructii – montaj pentru care a dedus TVA aferenta.

Incepand cu luna martie 2005, cladirea situata in str. P a fost pusa in functiune, in sensul ca aceasta a fost inchiriata catre diverse persoane juridice, fiind incheiate un numar de opt contracte de inchiriere.

Pentru operatiunile de inchiriere a bunului imobil mai sus mentionat SC A SRL nu a optat pentru aplicarea regimului de taxare, aceasta optiune nefiind notificata organelor fiscale.

**In drept**, art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza ca *“bunurile și serviciile pentru care nu se cunoaște destinația în momentul achiziției, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau 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-un jurnal pentru cumpărări întocmit separat. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata. Prin excepție, în cazul achizițiilor destinate realizării de investiții, care se prevăd că vor fi utilizate atât pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, este permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată pe parcursul procesului investițional, urmând ca taxa dedusă să fie ajustată în conformitate cu procedura stabilită prin norme”*.

Potrivit pct. 50 alin. (7) lit. a titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *“taxa pe valoarea adăugată dedusă pentru un obiectiv de investiții, înainte de punerea în funcțiune a acestuia, se ajustează la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune a investiției, astfel:*

*a) dacă bunul obținut prin investiție este utilizat exclusiv pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial se anulează integral. În cazul bunurilor imobile închiriate, concesionate sau arendate, pentru care persoana impozabilă aplică regimul de scutire pentru o parte din bunul imobil, ajustarea dreptului de deducere pentru partea respectivă se efectuează conform prevederilor pct. 42 alin. (7);*

*[...]”.*

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca taxa pe valoarea adăugată dedusă pentru un obiectiv de investiții, in speta bunul imobil situat in str. P, se ajustează la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune a investiției, iar in situatia in care bunul obtinut prin investitie este utilizat exclusiv pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata dedusa initial se anuleaza integral.

Se retine ca incepand cu luna martie 2005, cladirea situata in str. P, a fost pusa in functiune, in sensul ca a fost inchiriata, fiind incheiate un numar de opt contracte de inchiriere cu diverse persoane juridice.

Pentru operatiunile de inchiriere a bunului imobil mai sus mentionat SC A SRL nu a optat pentru aplicarea regimului de taxare, aceasta optiune nefiind notificata organelor fiscale, potrivit art. 141 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 care precizeaza ca *“orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. k), în condițiile stabilite prin norme”, respectiv pentru “arendarea, concesionarea și închirierea de bunuri imobile, cu următoarele excepții: [...].”*

Pct. 42 alin. (3) titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.

571/2003 privind Codul fiscal *“persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare. În situația în care numai o parte dintr-un imobil este utilizată pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal și se optează pentru taxarea acestora, în notificarea transmisă organului fiscal se va înscrie în procente partea din imobil destinată acestor operațiuni.”*

Avand in vedere ca SC A SRL nu a notificat optiunea de aplicare a regimului de taxare pentru operatiunile de inchiriere a bunului imobil situat in str. P, fapt recunoscut si de catre societate prin contestatia formulata, se retine ca bunul obținut prin investiție, respectiv cladirea mai sus mentionata, a fost utilizata exclusiv pentru operațiuni care nu dau drept de deducere.

Astfel, potrivit pct. 50 alin. (7) lit. a titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, anterior precizat, la sfarsitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune a investiției, respectiv decembrie 2006, imobilul fiind pus in functiune in luna martie 2005, contestatoarea avea obligatia sa ajusteze taxa pe valoarea adaugata dedusa initial, in sensul anularii integrale a acesteia.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au anulat integral taxa pe valoarea adăugată, dedusă inițial, înainte de punerea în funcțiune a bunului imobil in cauza, fapt pentru care contestatia formulata de SC A SRL va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca in facturile fiscale emise catre SC A D SRL, in perioada 01.04. – 30.06.2005 si catre SC G SRL, in perioada 01.07. – 31.12.2005, a in scris in mod eronat taxa pe valoarea adaugata, astfel ca societatea este indreptatita la restituirea acesteia, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat potrivit pct. 44 titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, *“ [...] Dacă o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a facturat în mod eronat cu taxa pe valoarea adăugată livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată către beneficiari care au*



*sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința obișnuită în România, este obligată să storneze facturile emise”.*

In consecinta, SC A SRL are posibilitatea sa corecteze taxa pe valoarea adăugată inregistrată in facturile fiscale emise catre SC A D SRL, in perioada 01.04. – 30.06.2005 si catre SC G SRL, in perioada 01.07. – 31.12.2005, prin stornarea facturilor in cauza.

Mai mult, se retine ca aceste constatari, cu privire la TVA colectata, se regasesc in raportul de inspectie fiscala din 05.07.2007 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 05.07.2007, ce nu face obiectul prezentei decizii.

**2)** In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva deciziei de impunere din 05.07.2007 prin care s-a admis la rambursare taxa pe valoarea adaugata si s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata, se retine ca prin adresa din 09.2007, aceasta a fost transmisa spre competenta solutionare Directiei generale a finantelor publice, avand in vedere prevederile pct. 5.4 si pct. 9.6 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 si ale art. 209 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta materiala de solutionare.

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 42 alin. (3) si pct. 50 alin. (7) lit. a titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, art. 209 si art. 213 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

## **DECIDE**

**1)** Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulata de **SC A SRL** referitoare la taxa pe valoarea adaugata deductibila, care a condus la stabilirea prin decizia de impunere din 09.07.2007 a taxei pe valoarea adaugata de plata.

**2)** In ceea ce priveste contestatia formulata de **SC A SRL** impotriva deciziei de impunere din 05.07.2007 prin care s-a admis la rambursare taxa pe valoarea adaugata si s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare a acesteia.

Dosarul cauzei a fost transmis Directiei generale a finantelor publice pentru solutionarea contestatiei, potrivit competentei materiale, in conformitate cu prevederile pct. 5.4 si pct. 9.6 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 si art. 209 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicării.**