

DECIZIA nr. 14 din2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. X TULCEA
înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală -, prin adresa nr. .../2012 înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. .../2012, asupra contestației formulată de S.C. X. depusă și înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. .../2012, împotriva Deciziei de impunere nr. .../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma totală de ... lei reprezentând: TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport cu data primirii deciziei de impunere nr. .../2011 respectiv ...2011 (potrivit confirmării de primire atașată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației la D.G.F.P. Tulcea sub nr. .../2012.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, **SC X. TULCEA** cu sediul în mun. Tulcea, identificată prin CIF .., atribut fiscal RO, înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului Tulcea sub nr., prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. .../2012, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2011 prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de ... lei și s-au stabilit accesorii de plată în sumă de ... lei, motivând următoarele:

1. Petenta SC X SRL, contestă faptul că, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere pentru anii fiscali 2006,2007 și 2008 TVA-ul "provenit din închirierea spațiilor din T și M, pentru parcare utilajelor agricole ale societății, conform contractelor de închiriere nr. ... și nr. ..., invocându-se art. 141 alin. 2, lit. k) și e) din Legea 571/2003 coroborate cu pct. 42 alin.(3) și pct. 38 alin. (3) și (6) din H.G. 44/2004," prin care persoanele impozabile care optează pentru taxarea operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată trebuie să depună la organele fiscale notificarea prevăzută în anexa 1 la Normele metodologice.

Petenta susține că: "nu avea importanță data la care am notificat organele competente ci data înscrisă în notificare de la care încep să aplic regimul de taxare."

În cuprinsul contestației petenta analizează textele de lege invocate de organele de control dând o interpretare proprie a acestora motivând la finalul acesteia că, ” echipa de control a comis o eroare micșorând TVA-ul solicitat la rambursare, aferent închirierii unui teren pentru parcare utilaje agricole pentru anii 2006,2007 și 2008.”

În susținerea contestației petenta invocă faptul că, legiuitorul la pct. 38. alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal ” face referire la construcții, mai bine zis la prima parte din art. 141 alin. 2 lit. e), ” închirierea de spații” și nu la a doua parte ”sau locații pentru parcare autovehiculelor” când ”locația” este un teren și nu o construcție.”

În completare, petenta susține că : ” atașăm declarația depusă la Primăria M, care atestă faptul că s-a închiriat un teren și nu o construcție pentru parcare utilajelor agricole . ”

2. De asemenea petenta contestă TVA-ul din” facturile aferente anilor 2008,2009 și 2010 care conțin sămânță de porumb, îngrășăminte, motorină, sămânță rapiță,etc.”

Petenta susține că echipa de control a folosit eronat art. 21 alin. (4), lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cât și pct. 41 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, motivând că:” societatea noastră are contracte de asigurare încheiate, pentru fiecare cultură, pentru fiecare an, care au fost puse la dispoziția inspectorilor ANAF.”

De asemenea petenta susține că, ”nu precizează nicăieri că ar trebui să existe acest Proces-verbal de constatare și evaluare a pagubelor calamitate încheiat de comisie și pentru care nu li s-a acordat despăgubire de la DADR Tulcea.”

II. Organul fiscal din cadrul DGFP Tulcea- Activitatea de Inspecție Fiscală, urmare inspecției fiscale parțiale în baza decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tulcea sub nr. .../.2011 în cuantum de ... lei, a respins la rambursare la SC X, TVA în sumă de lei.

Petenta nu este de acord cu TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei și cu accesoriile aferente în sumă de ... lei și formulează contestația înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. .../.2012 cu motivațiile prezentate la punctul I din prezenta decizie.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petente cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă prin Decizia de impunere nr. .../.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul AIF Tulcea, au stabilit în conformitate cu prevederile legale, TVA respinsă la rambursare Societății comerciale X în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea- Activitatea de Inspecție Fiscală- au efectuat inspecția fiscală parțială privind modul de determinare, înregistrare și declarare a TVA în baza decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tulcea sub nr. .../.2011, aferent lunii septembrie 2011 în cuantum de ... lei.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 06.10.2006 - 30.09.2011.

Inspecția fiscală s-a finalizat prin raportul de inspecție fiscală nr. .../.2011 .

În baza raportului de inspecție fiscală parțială nr. .../.2011 s-a emis decizia de impunere cu nr. .../.2011 prin care s-a stabilit TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei .

În urma verificării, s-au constatat următoarele:

- Pentru perioada 06.10.2006-31.12.2006, organele de inspecție fiscală constată o diferență de TVA deductibilă în sumă de ... provenită din închirierea spațiului din Tulcea, ... în suprafață de 744,80 m.p, cu destinația de parcare utilaje agricole în baza contractului de închiriere nr. .. pentru care agentul economic deține notificarea nr. ...2011, petenta încălcând prevederile art. 141 alin. 2, lit. K din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul fiscal 2007 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA deductibilă în sumă de ... lei provenind din închirierea spațiului din Tulcea, . în suprafață de 744,80 m.p, cu destinația de parcare utilaje agricole în baza contractului de închiriere nr. ... pentru care agentul economic deține notificarea nr. ../.2011, petenta încălcând prevederile art. 141 alin. 2, lit. e din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul fiscal 2008 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA deductibilă în sumă de ... lei astfel:

- TVA deductibilă s-a diminuat cu suma de ... lei provenită din închirierea spațiului din loc. M în suprafață de 744,80 m.p, cu destinația de parcare utilaje agricole în baza contractului de închiriere nr. .. pentru care agentul economic deține notificarea nr. ../.2011, petenta încălcând prevederile art. 141 alin. 2, lit. e din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA deductibilă s-a diminuat cu suma de ... lei aferentă achizițiilor de de sămânță porumb cultura 2008, sămânță de rapiță cultura 2009, sămânță de grâu cultură 2009, cât și erbicide, pesticide, îngrășăminte, combustibil, folosite pentru culturile care au fost calamitate parțial sau total și pentru care contestatoarea nu a prezentat documente justificative, respectiv Procese verbale de constatare și evaluare a pagubelor calamitate încheiate de comisie, petenta încălcând astfel prevederile art. 145 alin. 2 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 41 Titlul II din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul fiscal 2009 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA deductibilă în sumă de ... lei aferentă achiziționării de erbicide, pesticide, îngrășăminte și combustibil, folosite pentru culturile de grâu și rapiță care au fost calamitate parțial și pentru care contestatoarea nu a prezentat documente justificative, respectiv Procese verbale de constatare și evaluare a pagubelor calamitate încheiate de comisie și pentru care nu li s-a acordat despăgubire de la DADR Tulcea, petenta încălcând astfel prevederile art. 145

alin. 2 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 41 Titlul II din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul fiscal 2010 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA deductibilă în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de de sămânță de porumb cultură 2010, sămânță de rapiță cultură 2011, erbicide, pesticide, îngrășăminte și combustibil folosite pentru culturile de porumb și rapiță calamitate total sau parțial, pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv Procese verbale de constatare și evaluare a pagubelor calamitate încheiate de comisie, pentru care nu li s-a acordat despăgubire de la DADR Tulcea, petenta încălcând astfel prevederile art. 145 alin. 2 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 41 Titlul II din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru perioada 01.01.2011-30.09.2011 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA deductibilă în sumă de ... lei aferentă achiziționării de sămânță de porumb cultură 2011, erbicide, pesticide, îngrășăminte și combustibil folosite pentru cultura de porumb care a fost calamitată total, pentru care contestatoarea nu a prezentat documente justificative, respectiv Procese verbale de constatare și evaluare a pagubelor calamitate încheiate de comisie, petenta încălcând astfel prevederile art. 145 alin. 2 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 41 Titlul II din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

În urma soluționării decontului de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative, în cuantum de ... lei, aferent lunii septembrie 2011, organele de inspecție fiscală, au stabilit că operatorul economic, are drept la rambursare pentru suma de ... lei și resping la rambursare TVA în sumă de ... lei.

Pentru debitul stabilit suplimentar în sumă de ... lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Societatea petentă contestă decizia menționată anterior din motivele arătate la pct. I al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală republicată; Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, Legea 381/2002 privind calamitățile naturale în agricultură.

În ceea ce privesc afirmațiile petentei - conform contractelor de închiriere nr. . , nr. . și nr. . , s-a procedat la taxarea operațiunilor de închiriere începând cu luna octombrie 2006. Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../2011 proprietarul spațiului, respectiv SC Y a depus notificările privind opțiunea de taxare: nr. .. și nr. .. în data de 19.12.2011, **ulterior** începerii aplicării regimului de taxare. Considerând că nu au fost îndeplinite condițiile legale cu privire la opțiunea de aplicare a regimului de taxare, organul fiscal nu a admis la deducere

taxa pe valoarea adăugată din facturile emise de proprietarul spațiilor închiriate de către petentă în sumă totală ... lei.

* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei, potrivit căreia „nu avea importanță data la care am notificat organele competente ci data înscrisă în notificare de la care încep să aplic regimul de taxare” **întrucât:**

Pentru anul 2006 sunt aplicabile prevederile art. 141 alin 2 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

“Alte operațiuni scutite de taxă pe valoare adăugată” lit. k) prevede: “arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile, ...” iar la alin.(3) “Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. k), în condițiile stabilite prin norme.”

- HG 44/2004 Normele metodologice, , la pct. 42. alin.(3) precizează: “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.”

Susținerea petentei potrivit căreia: “nu avea importanță data la care am notificat organele competente ci data înscrisă în notificare de la care încep să aplic regimul de taxare,” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

Pct. 38 alin. (6) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal la data aderării (01.01.2007) cu modificările și completările ulterioare precizează: “Persoanele impozabile care au **optat tacit înainte de data aderării** pentru închirierea, concesiunea sau arendarea de bunuri imobile, trebuie să depună notificarea prevăzută în anexa 1 la prezentele norme în termen de 90 de zile de la data aderării.”

- **în anexa 1**, la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul fiscal, la punctul 4 se specifică “**Data de la care se optează pentru taxare (trebuie să fie ulterioară depunerii notificării)**”

De asemenea pentru anii fiscali 2007 și 2008, sunt aplicabile prevederile art. 141, alin.2 lit. e) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care prevede:

“Următoarele operațiuni sunt, de asemenea scutite de taxă”

“arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții:

1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;
2. închirierea de spații sau locații pentru parcare a autovehiculelor;
3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;
4. închirierea seifurilor;

Pct. 38 alin. (3) și (6) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare precizează:

(3) *“Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare.”*

(6) “Persoanele impozabile care au optat tacit înainte de data aderării pentru închirierea, concesiunea sau arendarea de bunuri imobile, trebuie să depună notificarea prevăzută în anexa 1 la prezentele norme în termen de 90 de zile de la data aderării.”

Trebuie precizat faptul că, notificările au fost emise de către SC Y înregistrate sub nr. .. și nr. .. din data de 16.12.2011 și înregistrate la organul fiscal sub nr. .. și nr. .. din data de 19.12.2011, în timpul efectuării controlului fiscal.

Prin depunerea notificărilor nr. .. și nr. ../19.12.2011, de către SC Y în calitate de solicitant al opțiunii de taxare, nu s-au respectat prevederile legale cu privire la termenul de depunere de 90 de zile și nici instrucțiunea din anexa 1 că data de la care se optează pentru taxare trebuie să fie ulterioară depunerii notificării.

Referitor la susținerea petentei că legiuitorul la pct. 38. alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal ” face referire la construcții, mai bine zis la prima parte din art. 141 alin. 2 lit. e), “ închirierea de spații” și nu la a doua parte “sau locații pentru parcare a autovehiculelor” când “locația” este un teren și nu o construcție,” se reține că în cuprinsul contractelor de închiriere la lit. c) și d), locatarul are următoarea obligație :

“să nu cedeze sau subînchirieze **spațiul**, total sau parțial fără consimțământul locatorului”

“ să restituie la expirarea contractului **spațiul închiriat**, în aceeași stare în care l-a primit ”, de aici reiesind faptul că petenta se încadrează la articolul mai sus menționat.

În privința declarației depusă la Primăria , prin care se atestă faptul că s-a închiriat un teren și nu o construcție pentru parcare a utilajelor agricole “ pe care petenta susține că a atașat-o la contestație , aceasta nu există la dosarul cauzei iar în Referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele de inspecție fiscală acestea fac mențiunea că “agentul economic nu a depus declarația la care face referire în contestație. “

Față de cele prezentate mai sus, organul fiscal a considerat în mod legal că SC X nu are dreptul la deducerea TVA din facturile emise de proprietarul spațiului și datorează TVA în sumă de ... lei.

2. Referitor la TVA-ul din” facturile aferente anilor 2008,2009 și 2010 care conțin sămânță de porumb, îngrășămintă, motorină, sămânță rapiță,etc,” sunt aplicabile prevederile **art. 145, alin. (2)** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează :

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

“ Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

coroborat cu pct. 41 din H.G. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal ;

“ Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

Motivația petentei potrivit căreia :” societatea noastră are contracte de asigurare încheiate, pentru fiecare cultură, pentru fiecare an, care au fost puse la dispoziția inspectorilor ANAF” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât , în susținerea contestației petenta nu a depus documente care să demonstreze că aceasta a încheiat contracte de asigurare cu firmele de asigurări pentru culturile calamitate.

Conform art. 213 alin.(1) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de **documentele existente la dosarul cauzei.**”

Conform art. 206 alin (1) din același act normativ:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] d) dovezile pe care se întemeiază;”

Potrivit art. 65 alin. 1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) "Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia : “nu precizează nicăieri că ar trebui să existe acest Proces-verbal de constatare și evaluare a pagubelor calamitate încheiat de comisie și pentru care nu li s-a acordat despăgubire de la DADR Tulcea” se reține, că actul normativ care prevede metodologia de constatare a daunelor și de stabilire a nivelului despăgubirilor acordate prin Hotărâri ale Guvernului, este Legea nr. 381/2002 privind acordarea despăgubirilor în caz de calamități naturale în agricultură.

Pentru constatarea daunelor și stabilirea nivelului despăgubirilor, legea prevede înființarea de comisii la nivel local numite de prefectul județului, formate din primar, unul sau doi specialiști de la centrul agricol ori, după caz, de la circumscripția sanitar veterinară zonală și un delegat din partea organelor județene ale Ministerului Finanțelor Publice.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. .../2011 reiese că agentul economic nu a prezentat organelor de inspecție fiscală procesele verbale de constatare și evaluare a pagubelor calamitate din care să reiasă constatarea pagubelor cât și stabilirea despăgubirilor.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că, organele fiscale au stabilit în conformitate cu prevederile legale, TVA nedeductibilă în sumă de ... lei.

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina SC X, TVA respinsă la rambursare în sumă de lei.

În ceea ce privesc accesoriile aferente TVA stabilită suplimentar, în sumă de ... lei , se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată, SC X nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată.

Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge ca neîntemeiată și contestația cu privire la accesoriile aferente, pentru care contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2011 pentru suma totală de lei reprezentând TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.