



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

### DECIZIA NR.108

din .....2010

privind soluționarea contestației formulată de  
S.C. .... S.R.L. Brăila și  
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub  
nr...../.....2010

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr...../.....2010, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr...../.....2010, asupra contestației formulată de S.C. .... S.R.L. Brăila, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../..... din data de .....2010, întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală.

S.C. .... S.R.L. are sediul în Brăila, strada ....., nr..., este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila sub nr.J09/.../..... și are atribuit codul unic de înregistrare .....

D.G.F.P. Județul Brăila verificând îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, a concluzionat că această contestație poartă o semnătură indescifrabilă, confirmată cu ștampila, în original, a societății comerciale.

**Obiectul contestației** îl constituie desființarea în totalitate a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../...../.....2010, întocmită în baza Raportului nr...../.....2010, de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, pentru suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, calculată suplimentar de plată.

Cum Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../...../.....2010, întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../.....2010, a fost comunicată S.C. .... S.R.L. Brăila cu adresa nr...../.....2010, conform semnăturii de primire a reprezentantului societății comerciale și confirmată de ștampila în

original, în data de .....2010, iar contestația a depus la Activitatea de Inspecție Fiscală, contestația înregistrată sub nr...../.....2010, rezultă că aceasta a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatand ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de S.C. .... S.R.L. Brăila.

I.Contestația este formulată de către S.C. .... S.R.L. Brăila împotriva debitului din Decizia de impunere nr...../...../.....2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, calculată suplimentar de plată.

Prin contestația depusă, societatea comercială solicită desființarea actelor administrative, din următoarele motive :

- ca urmare a cererii de rambursare a T.V.A. depusă de societate, organul de control, pe baza unei presupuneri greșite, a considerat eronat că bunurile și serviciile achiziționate ar fi avut ca destinație realizarea de operațiuni impozabile scutite fără drept de deducere;

- în mod eronat și fără a avea un temei legal, au considerat că imobilul achiziționat de societate, va fi destinat închirierii cu scutire de T.V.A.;

- de asemenea, se trage concluzia eronată că obiectul principal de activitate a S.C. .... S.R.L. îl constituie “ închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate “ cod CAEN ....., cu toate că în certificatul de înregistrare al firmei cât și în actul constitutiv reiese că obiectul principal de activitate este “Comerțul cu amănuntul al altor bunuri noi, în magazine specializate “ cod CAEN .....

-la data de .....2009 societatea comercială nu avea achiziționat efectiv un imobil, activ ce ar fi putut fi închiriat ;

- societatea comercială a cesionat prin factura fiscală nr.../.....2009 dreptul de a achiziționa obiectivul turistic “Popasul

Brotăcelul “, achiziție ce a avut loc efectiv în luna ..... 2009, după plata ultimelor tranșe din contravaloarea acestui obiectiv turistic ;

- chiar și în situația când s-ar fi achiziționat imobilul în luna ..... 2009, “ Popasul Brotăcelul “ are o destinație clar stabilită, este un obiectiv turistic care nu se pretează nici unui fel de închiriere, fiind construit și funcționând cu destinație turistică.

În drept, contestația se întemeiază pe dispozițiile art.43, art.84 – art.88, art.175 – art.188 din Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

II. Decizia de impunere nr...../...../.....2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../.....2010 ca urmare a solicitării de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. de ..... lei, conform decontului de T.V.A. depus pentru trim..... 2009, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr...../.....2010.

Motivele de fapt pentru care s-a întocmit această decizie sunt următoarele :

-în urma inspecției fiscale parțiale nu a fost admisă la deducere T.V.A. în sumă de ..... lei, reprezentând TVA achitată pentru bunurile și serviciile achiziționate în perioada .....2008 – .....2009, în vederea realizării de operațiuni impozabile scutite fără drept de deducere conform prevederilor art.126 alin.(9) lit.c) și art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- în anul 2008, agentul economic a realizat venituri totale în sumă de ..... lei, numai din operațiuni scutite fără drept de deducere ( închirierea de bunuri imobile ) așa cum sunt reglementate de art.126 alin. (9) lit.c) și art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Conform art.147 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, nu se deduce. Pro-rata de deducere definitivă pe anul 2008 este “ 0 “,pro-rata provizorie pe anul 2009 conform art.147 alin.(9) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal. Taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurile de capital, definite de art.149 lain.(1), achiziționate în anul 2009, conform contractului de cesiune drepturi – fără număr – incheiat în data de .....2009 și fcaturate cu factura fiscală seria ... nr...../.....2009 în valoare totală de ..... lei, din care TVA ..... lei,

înregistrată în contul 231 “ imobilizări în curs corporale “, se deduce în baza pro – rata provizorie pe anul 2009, așa cum prevede art.147 alin.(13 ) lit.a).

Temeiul de drept – art.145 alin.(2) din Legea nr. 571/2003.

**III.** Având în vedere constatările organului fiscal, motivele invocate de contestatoare, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele :

**Cauza supusă soluționării** cu care a fost investită D.G.F.P. Județul Brăila este să se pronunțe asupra obligațiilor fiscale datorate de S.C. .... S.R.L. Brăila, în sumă de ..... lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere și calculată suplimentar de plată, dispuse de către A.I.F. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../..... din data de .....2010, în condițiile în care organul de inspecție fiscală a constatat că în anul 2008, agentul economic a realizat operațiuni scutite fără drept de deducere, iar în luna .....a anului 2009 a achiziționat Popasul turistic Brotăcelul.

**În fapt**, în luna ..... 2009, S.C. .... S.R.L. Brăila a cesionat dreptul de a achiziționa activul situat în sat ....., comuna ....., conform contractului de cesiune încheiat în data de .....2009 și factura fiscală seria .... nr.../.....2009, în valoare totală de ..... lei, din care T.V.A. .... lei.

Ca urmare, în urma inspecției fiscale parțiale, nu s-a admis la deducere suma totală de ..... lei, reprezentând TVA achitată pentru bunurile și serviciile achiziționate în perioada .....2008 - .....2009, în vederea realizării de operațiuni scutite fără drept de deducere.

S.C. .... S.R.L. Brăila contestă suma totală de ..... lei, cu titlu de taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată, pe motiv că obligațiile stabilite suplimentar de plată sunt în mod eronat calculate și fără temei legal, organul de control considerând că bunul achiziționat reprezintă un imobil destinat închirierii cu scutire de TVA.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.126 alin.(9) lit.c), art.141 alin.(2) lit.e), art.147 alin.(5), alin.(8) și alin.(9), art 153 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum:

“Operațiuni impozabile

ART. 126

...

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

...

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;

...

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

ART. 141

...

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

e) 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 parcarele autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor;

...

ART. 147

...

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru 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-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.

...

(8) Pro-rata definitivă se determină anual, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevăzute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în timpul anului calendaristic respectiv. Pro-rata definitivă se determină procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare. La decontul de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, în care s-

a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (12), se anexează un document care prezintă metoda de calcul al pro-rata definitivă.

(9) Pro-rata aplicabilă provizoriu pentru un an este pro-rata definitivă, prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul precedent, sau pro-rata estimată pe baza operațiunilor prevăzute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifică în anul curent față de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie să comunice organului fiscal competent, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicată în anul respectiv, precum și modul de determinare a acesteia. ...

...

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA  
ART. 153

...

(8) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență."

**și în prevederile pct.66 alin.(7) din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru aplicarea prevederilor art.153, precum :**

"(7) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA și care în urma înregistrării respective desfășoară exclusiv operațiuni ce nu dau dreptul la deducere va solicita anularea înregistrării în termen de 10 zile de la încheierea lunii în care se desfășoară exclusiv operațiuni fără drept de deducere."

**În speță, sunt aplicabile și dispozițiile art.6, art.7 alin.(2) din**

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, precum :

“ ART. 6

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7

...

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. . . . “

Din analiza datelor prezentate la dosarul cauzei, Serviciul Soluționare Contestații reține că, s-a efectuat o inspecție fiscală parțială, pentru perioada .....2008 – .....2009, la S.C. .... S.R.L. Brăila, în vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, conform decontului de T.V.A. depus pentru trimestrul ..... 2009, înregistrat la organul fiscal teritorial sub numărul ...../.....2010.

Organul de soluționare a contestațiilor reține de asemenea că, în perioada verificată, S.C. .... S.R.L. Brăila a realizat și înregistrat în evidența contabilă, venituri numai din activitatea de închiriere a unui imobil situat în Brăila, strada ..... Închirierea imobilului a fost făcută de către S.C. .... S.R.L. din ..... Argeș, în baza contractului de închiriere nr...../.....2006 și a actului adițional la contract nr..../.....2009.

Imobilul, din închirierea căruia s-au realizat veniturile înregistrate, este proprietatea administratorului societății comerciale, d-na ..... și, a fost pus la dispoziția societății în baza unui contract de comodat încheiat între părți.

Deci, în perioada .....2008 – .....2009, supusă verificării, societatea comercială a desfășurat numai activitatea de “ Închiriere și subînchiriere bunuri imobile proprii sau inchiriate “ cod CAEN ....., înscris ca obiect de activitate secundar, în actul constitutiv al S.C. ....S.R.L., conform încheierii de dată certă nr..... din data de .....2008, atașat dosarului cauzei, paginile .... – .....

Trebuie reținut de asemenea că, societatea comercială s-a înregistrat în evidența pe plătitor de T.V.A., începând cu data de



.....2008, conform prevederilor art.153 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În conformitate cu prevederile art.126 alin.(9) lit.c) și a art.141 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, închirierea către altă persoană juridică a imobilului deținut pe baza contractului de comodat de către societatea comercială, este o operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată, pentru care nu se datorează taxă și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru diferite achiziții.

Mai mult, din analiza datelor prezentate în anexa nr.... ( pag.... - dosar cauză ), S.C. .... S.R.L. Brăila a obținut, în cursul anului 2008, venituri din închiriere, operațiuni scutite, în valoare de ..... lei și a dedus eronat taxă pe valoarea adăugată la achizițiile efectuate, în valoare de ..... lei. În perioada .....2009 – .....2009 societatea comercială a obținut venituri tot din închirierea imobilului deținut, deci, tot operațiuni scutite fără drept de deducere, în valoare totală de ..... lei și a dedus T.V.A. din achizițiile efectuate în sumă de ..... lei.

Având în vedere că în perioada verificată, contestatoarea a realizat venituri numai din operațiuni impozabile scutite, care nu dau drept de deducere, aceasta trebuia să solicite anularea înregistrării ca plătitor de T.V.A. în conformitate cu prevederile art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a pct.66 (7) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal în termen de 10 zile de la încheierea lunii în care se desfășoară exclusiv operațiuni fără drept de deducere.

Deci, pentru faptul că societatea comercială nu s-a retras din evidența ca plătitor de T.V.A., conform art.147 (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau dreptul de deducere, precum și investițiile care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni, taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce. Mai mult, conform legislației în vigoare din perioada respectivă, taxa deductibilă aferentă tuturor achizițiilor efectuate trebuia dedusă pe bază de pro – rată.

Astfel, se constată că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a calculat, în speță, pro – rata definitivă pentru anul fiscal 2008 care este “0” și care, devine pro – rata provizorie pentru anul fiscal 2009.

Se reține de asemenea că, prin factura fiscală nr..../.....2009, emisă de S.C. .... S.A. Brăila, în baza contractului de cesiune de



drepturi, i s-a cesionat S.C. .... S.R.L. Brăila dreptul de a achiziționa obiectivul turistic "Popasul Brotăcelu ", situat în Sat ....., Comuna ....., achiziția realizându-se de fapt, ulterior, în luna ..... 2009, deci, în perioada următoare necuprinsă în verificare. Rezultă că, la data de .....2009, societatea comercială nu avea achiziționat efectiv un imobil, deși în evidenta contabilă a înregistrat cesiunea de drepturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei baza și ..... lei T.V.A.

Pentru anul 2009, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor de capital achiziționate, conform contractului de cesiune drepturi și facturate cu factura fiscală seria ..... nr....../.....2009, în valoare totală de ..... lei, din care T.V.A. în valoare de ..... lei, se deduce în bază de pro – rată provizorie pentru anul 2009, care este "0".

Se poate menționa de asemenea că, din analiza documentelor atașate la dosarul cauzei (pag.... – ..... dosar cauză), organul de soluționare a constatat că S.C. .... S.A. în calitate de furnizoare a cesiunii de drepturi nu a declarat nici un fel de livrare prin decontul de T.V.A. aferent perioadei fiscale la care face referire factura fiscală nr....../.....2009 și, în consecință nu a colectat T.V.A. în sumă de ..... lei.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus precum și cele precizate, organul de soluționare a contestațiilor reține că organul de inspecție fiscală, în mod corect și legal, nu a admis la deducere suma totală de .....lei (..... lei + ..... lei ) reprezentând T.V.A. achitată pentru bunurile și serviciile achiziționate în perioada .....2008 – .....2009 și astfel, contestația pentru acest capăt de cererere se va respinge ca neîntemeiată.

În soluționarea favorabilă a cauzei, nu se poate reține motivația contestatoarei potrivit căreia îl este aplicabilă art.147 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece, acest articol se referă la deducerea taxei pentru persoane cu regim mixt și persoane parțial impozabile. În cauză, S.C. .... S.R.L. nu intră sub incidența acestor prevederi legale deoarece, de la înregistrarea ca plătitor de T.V.A. (.....2008) și până la data de .....2009, perioadă supusă verificării, a realizat numai operațiuni scutite fără drept de deducere. Mai mult, nici cu ocazia depunerii contestației, societatea comercială nu a prezentat nici un document care să infirme constatarea organului de inspecție fiscală că ar fi desfășurat și alte activități economice în afară de închiriere, precum și documentația întocmită cu avizele respective, pentru a demonstra că

intenționează de a realiza un proiect pentru accesarea de fonduri europene. De asemenea, nu a justificat cu argumente de fapt și de drept, conform prevederilor legale, care să combată constatarea organului de inspecție fiscală și prevederile invocate de acesta în actele administrativ fiscale atacate.

Pe cale de consecință, contestația privind suma totală de ..... lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere pentru perioada .....2008 – .....2009, **se privește ca neîntemeiată și urmează a fi respinsă ca atare.**

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

#### **DECIDE :**

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de S.C. .... S.R.L. Brăila cu sediul în municipiul Brăila, strada ....., nr....., în contradictoriu cu M.F.P. - D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală cu sediul în Brăila, strada Delfinului nr.1, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../...../.....2010 pentru suma totală de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere pentru perioada .....2008 – .....2009 și astfel calculată suplimentar de plată.

În temeiul art.210(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în temeiul art.218(2) din același act normativ, la Tribunalul Brăila, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,