

## **DECIZIA NR 153 / 2005BC**

privind solutionarea contestatiei formulata de societatea X, inregistrata la  
Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr....

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau, inregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia formulata de societatea X.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere , intocmita de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal Bacau si are ca obiect masura privind virarea la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 176 "Termenul de depunere a contestatiei" din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Legea nr. 174/2004.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii X si poarta stampila unitatii.

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

I. Societatea comerciala contesta decizia de impunere, emisa de Activitatea de Control Fiscal privind "creanta fiscala prin care se stabileste TVA de plata in suma de ...lei cu dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei motivat de urmatoarele elemente:"

Societatea X detine imobilul situat in str..., nr... care a fost reamenajat pentru desfasurarea de activitati economice conform statutului. In acest sens, a fost incheiat contractul nr... cu o societate comerciala pentru efectuarea lucrarilor de amenajare in vederea desfasurarii cursurilor, in conditii cat mai optime.

- Imobilul este utilizat de petenta in scopul obtinerii de venituri. Tinand cont insa de specificul clientelei (salariati care lucreaza in prima parte a zilei sau elevi care sunt la cursuri dimineata), activitatea generatoare de venituri (in principal organizare de cursuri) se desfasura dupa amiaza, intre orele 14 – 20.

- Din motivul de mai sus, pana la ora 14: 00 spatiul ar fi ramas neutilizat.

- Tinand cont de faptul ca, spatiul era neutilizat pana la ora 14, societatea comerciala, a considerat ca poate permite folosirea spatiilor in scopuri sociale si umanitare, aceasta permisiune neimplicand nici un fel de cost pentru societate.

- Din acest motiv, au fost incheiate Contracte de comodat cu 3 (trei) fundatii, care au ca obiect de activitate sprijinirea categoriilor defavorizate social, asistenta medicala si sociala, precum si educatia copiilor prescolari.

- Avand in vedere faptul ca aceste fundatii lucreaza cu foarte multi beneficiari de diferite categorii sociale, iar spatiul in cadrul cladirii nu este partitionat, el fiind totodata utilat cu foarte multe bunuri de valoare, s-a decis incheierea contractelor de comodat pe intreaga suprafata cu fiecare fundatie in parte, in vederea atragerii raspunderii materiale a persoanelor responsabile de aceste activitati, in cazul sustragerii sau deteriorarii vreunui bun.

- Petenta nu a inregistrat nici un fel de costuri, ca urmare a acestui act caritabil, toate utilitatile fiind facturate, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta celor trei fundatii.

- Investitia efectuata in spatiul din str...este in continuare la dispozitia societatii si poate produce venituri, fie si prin vanzarea respectivului imobil, moment in care se va colecta TVA.

- Contestatoarea considera ca, din documentele prezentate la control, rezulta ca cele doua conditii pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA cerute de art. 19 lit. a) si b) din OUG nr. 17/2000 (citate de aceasta) au fost indeplinite, iar referirea organului de control la pct. 10 si 13 din HG nr. 401 nu este justificata.

In consecinta, se solicita anulara masurilor dispuse la pct. 2.1.1 al Deciziei de impunere prin care se stabileste TVA de plata, dobanzi si penalitati.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, respectiv Decizia de impunere s-a urmarit solutionarea rambursarii soldului sumei negative a TVA, conform decontului de TVA pe luna decembrie 2004, inregistrat la Administratia Finantelor Publice Bacau, sub nr... inregistrat la Activitatea Controlului Fiscal Bacau sub nr... pentru suma de...lei

In perioada supusa verificarii..., societatea X a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de...lei. In urma controlului efectuat, pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoarea adaugata in suma de...lei , cu o diferenta in minus de ...lei, suma pentru care societatea nu are drept de deducere si care reprezinta:

- TVA aferenta modernizarii imobilului achizitionat in str... , nr... , imobil cedat cu titlu gratuit conform contractelor de comodat incheiate cu: ASOCIATIA X – ASOCIATIA Y si FUNDATIA X.

- TVA aferenta documentelor de infiintare a societatii, cand societatea nu era platitoare de TVA, emise pana la data de... (conform anexa).

- TVA dedusa de pe bonuri fiscale, altele decat carburanti.

- TVA aferenta facturii fiscale nr... emisa de societatea X – reprezentand masa protocol – societatea la 31.12.2001 inregistreaza pierdere contabila.

- TVA pentru care societatea nu detine factura fiscala de pe care se deduce TVA.

- TVA colectata eronat (eroare calcul) evidentiata in factura fiscala nr...

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

Societatea X are sediul social in str... , nr... , este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr... , are cod de identificare fiscala... , cu atribut fiscal R si are ca obiect de activitate:

- Alte forme de invatamant, cod CAEN 8042
- Activitati efectiv desfasurate in perioada verificata, cuprinse in actul constitutiv:
  - alte forme de invatamant, cod CAEN 8042- cursuri de limbi straine
  - inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii, cod CAEN 7020.

Prin raportul de inspectie fiscala, respectiv Decizia de impunere s-a urmarit solutionarea ramursarii soldului sumei negative a TVA, conform decontului de TVA pe luna decembrie... , inregistrat la Administratia Finantelor Publice Bacau, sub nr... , inregistrat la Activitatea Controlului Fiscal Bacau sub nr... pentru suma de...lei

Prin contestatia formulata petenta solicita anulara masurilor dispuse prin decizia de impunere pentru suma totala de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere si accesorii aferente.

Perioada supusa verificarii cuprinsa intre...:

**Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza bugetului de stat suma totala de... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente**

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

**A) Referitor la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata**

In perioada supusa verificarii fiscale, s-a constatat ca societatea X a inregistrat in evidenta contabila o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma totala de... lei.

TVA deductibila in suma de...lei inregistrata de societate se regaseste in rulajul contului 4426 "TVA deductibila" din balantele de verificare si deconturile de TVA aferente perioadei verificate, si prezinta urmatoarea componenta:

– taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta facturilor emise de o societate comerciala din Pitesti, facturi ce reprezinta contravaloare lucrari constructii si montare instalatie electrica termica si de apa, finisaje pentru cladirea proprietatea societatii X.

In raportul de inspectie fiscala este precizat faptul ca executarea si facturarea lucrarilor au la baza contractul nr... , devize de lucrari si procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr... - anexa nr. 3 cu facturile emise de o societate comerciala din Pitesti.

- taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta facturilor emise de o societate comerciala din Bacau pentru lucrarile efectuate de transformare a garajului in spatiu locuibil (conform situatiilor de lucrari anexate la raportul de inspectie fiscala).

- taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta utilitatilor refacturate asociatiilor umanitare cu care petenta are incheiate contracte de comodat.

- taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta utilitatilor necesare desfasurarii activitatii de catre petenta (telefon, calculator, benzina si obiecte de inventar).

In urma inspectiei fiscale efectuate de organele de control din cadrul Activitatii Controlului Fiscal Bacau si concretizate prin raportul de inspectie fiscala, respectiv Decizia de impunere, s-a constatat pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de...lei , cu o diferenta in minus de...lei, suma pentru care societatea nu are drept de deducere, astfel:

- TVA aferenta modernizarii imobilului achizitionat in str... nr... , imobil cedat cu titlu gratuit de catre contestatoare, conform contractelor de comodat incheiate cu urmatoarele asociatii si fundatii:

- Asociatia "X" – contract de comodat incheiat in data de... pentru o perioada de 3 (trei) ani;

- Asociatia "Y" – contract de comodat incheiat in data de... pentru o perioada de 3 (trei) ani.

- Fundatia "X" – contract de comodat incheiat in data de... pentru o perioada de 2 (doi) ani,

(contracte anexate la raportul de inspectie fiscala contestat).

Contractul de comodat, conform art. 1560 din Codul civil, este definit astfel: "**Comodatul sau imprumutul de folosinta** este contractul in temeiul caruia o persoana, numita **comodant** remite spre folosinta temporara si gratuita unei alte persoane, numita **comodatar**, un bun individual determinat **cu obligatia pentru acesta din urma de a-l restitui in natura la un anumit termen.**"

Iar potrivit art. 1561 din Codul civil, **comodatul este un contract esentialmente gratuit.**

Avand in vedere faptul ca, contestatoarea **a cedat in mod gratuit** imobilul situat in str... conform contractelor de comodat mai-sus enumerate, organul de inspectie fiscala a considerat corect ca **petenta nu poate beneficia de deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de... asa cum este stipulat la pct. 10.13 din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind TVA**, care precizeaza in mod explicit:

*"Documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit nu vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila."*

Mentiunea petentei din contestatie precum ca, cele doua conditii pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA cerute de art. 19 din OUG nr. 17/2000 si anume:

*”a) sa justificam suma taxei prin documente intocmite conform legii (facturi fiscale cf. situatie anexata) de catre contribuabili inregistrati ca platitori de TVA.*

*b) sa justificam ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei (desfasurarea de cursuri intre orele 14-20) si sunt proprietatea acesteia (Contract de vanzare cumparare nr... anexat)”, sustine ca au fost indeplinite de aceasta, precizam ca afirmatia este lipsita de temei, intrucat asa cum am specificat mai sus, petenta a cedat cu titlu gratuit imobilul situat in str... conform contractelor de comodat incheiate cu Asociatia “X”, Asociatia “Y” si Fundatia de X, petenta neputand inscrie in jurnalul de cumparari documente de achizitie, iar TVA aferenta nu este deductibila conform pct. 10.13 din HG nr. 401/2000.*

Motivatia contestatoarei, in sensul ca, au fost incheiate contractele de comodat cu fundatiile respective “datorita faptului ca aceste fundatii lucreaza cu foarte multi beneficiari de diferite categorii sociale, iar spatiul in cadrul cladirii nu este partitionat, el fiind totodata utilat cu foarte multe bunuri de valoare, s-a decis incheierea contractelor de comodat pe intreaga suprafata cu fiecare fundatie in parte, in vederea atragerii raspunderii materiale a persoanelor responsabile...( a se vedea cap. IV din contractele de comodat)”, nu are relevanta si nu este de natura a modifica concluziile organului de inspectie fiscala, stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr... , respectiv Decizia de impunere...

Mentiunea facuta de petenta in contestatie, prin care arata ca prevederile art. 19, pct. 10.13 din HG nr. 401/2000 se refera doar la bunuri care nu au legatura cu activitatea economica a contribuabilului este eronata.

- **taxa pe valoarea adaugata** aferenta documentelor de infiintare a societatii, cand societatea nu era platitoare de TVA, ( emise in perioada... ). Conform documentelor contabile, petenta devine platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de... prin optiune, pana la aceasta data societatea neavand dreptul la deducere, conform art. 18 lit. a) si pct. 10.6 din HG nr. 401/2000:

*“Contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de:*

*a) operatiuni supuse taxei conform art. 17;*

*10.6. Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:*

*a) bunuri si/sau servicii achizitionate de contribuabilii care nu sunt inregistrati la organele fiscale ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”*

- *taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe bonuri fiscale altele decat carburanti*, neacceptata la deducere de organul de inspectie fiscala intrucat petenta nu a respectat prevederile art. 10.12, pct. b) din HG nr. 401/2000, astfel:

*“Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei.*

*Documentele legale sunt:*

*b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea contribuabilului cumparator si numarul de inmatriculare a autovehiculului.”*

- *taxa pe valoarea adaugata* aferenta facturii fiscale emisa de o societate comerciala din Bacau, reprezentand masa protocol;

Art. 18 din OUG nr. 17/2000 privind TVA *“Contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de: [...]*

*c) actiuni de sponsorizare, reclama si publicitate, precum si alte actiuni prevazute de legi, cu respectarea plafoanelor si destinatiilor prevazute in acestea.”*,

articol de lege incalcat de petenta, intrucat la 31.12.2001 contestatoarea a inregistrat pierdere contabila.

- *taxa pe valoarea adaugata* dedusa eronat de petenta, avand in vedere faptul ca aceasta nu detine documentul legal prevazut de art. 19, lit. a) din OUG nr. 17/2000 si care a fost inregistrata in jurnalul de cumparari al lunii noiembrie 2001:

Art. 19 *“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:*

*a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”*

- *taxa pe valoarea adaugata* colectata eronat (eroare calcul) evidentiata in factura fiscala nr...

**B) Referitor la suma totala de ...lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata neadmisa la deducere**, mentionam urmatoarele:

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata de... lei stabilita suplimentar la control a generat calculul dobanzilor si a penalitatilor de intarziere 0,5% prin aplicarea art. 13 si art. 14 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

Art 13”(1) *Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

(2) *Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare*

*scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv.”*

*Art. 14 “(1) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor.”*

In consecinta si avand in vedere prevederile pct. 10.12 lit. b) si pct. 10.13 din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind TVA, art. 18 lit. c) si art. 19 lit. a din OUG nr. 17/2000, coroborate cu prevederile art. 185 din OUG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de societatea X ca fiind neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul - Bacau.

DIRECTOR EXECUTIV,  
MIRCEA MUNTEAN

SEF BIROU  
JURIDIC SI CONTENCIOS,  
NICOLAE SICOE