

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
 Direcția generală de soluționare a contestațiilor

DECIZIA nr. I 2009
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. E M S.R.L. din B,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală

Directia generala de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice – Administrația Finanțelor Publice - Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. /08.12.2008, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X cu privire la contestația formulată de S.C. E M S.R.L. împotriva deciziei de impunere nr. X încheiată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrația Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de X lei, ca urmare a taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în suma de X lei taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare în suma de X lei și taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de X lei, din care societatea contestă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de X lei și majorări de întârziere în suma de X lei aferente taxei pe valoarea adăugată de plată

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data emiterii deciziei de impunere nr., respectiv, și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice - Administrația Finanțelor Publice, respectiv, așa cum rezulta din stampila registraturii acestei instituții.

Văzând că în speta sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin. (1) lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. E M S.R.L. contesta decizia de impunere nr. X emisa de organele de inspectie fiscala ale Administratia Finantelor Publice – Activitatea de inspectie fiscala, precizand urmatoarele:

In urma efectuarii controlului, in perioada2008-.....2008 si2008-.....2008, organele de inspectie fiscala au intocmit Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2008 si Decizia de impunere nr X prin care s-au stabilit obligatii fiscale de plata, obligatii pe care societatea contestatoare le considera nelegale si nedatorate eludandu-se astfel dispozitii legale imperative si elementare ale legislatiei fiscale.

S.C. E M S.R.L. sustine ca organul fiscal si-a intemeiat raportul de inspectie fiscala pe texte de lege inaplicabile in speta, respectiv ajustarea taxei deductibile s-a facut conform alin.1 lit.d, alin.4 lit.a, pct.1si 2, alin.5 lit.a din art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea mentioneaza ca in conformitate cu prevederile punctul nr.82 alin.7 din HG nr.1861/21.12.2006 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru aplicarea art.106 din Legea nr.571/2003, care precizeaza ca in situatia in care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar bunurile achizitionate sunt destinate realizarii atat de operatiuni cu drept de deducere, cat si fara drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro rata de la data efectuarii achizitiei bunurilor supuse taxarii inverse si se va inscrie in randul de regularizari din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro rata din perioada curenta.

Totodata, societatea mai mentioneaza ca punctul 82 alin.7 din HG nr.1861/21.12.2006 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru aplicarea art.106 din Legea nr.571/2003, exclude total aplicabilitatea art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru persoanele impozabile cu regim mixt care sunt beneficiarii unor achizitii supuse taxarii inverse conform art.160 din Codul fiscal si mentioneaza ca persoanele impozabile de tip mixt vor deduce taxa in decontul de taxa in limitele si in conditiile stabilite la art.145,146,147 si 147¹ din Codul fiscal.

Societatea sustine ca exceptiile invocate de organul de control fata de dispozitiile art.149 din Codul fiscal, prin care bunul de

capital reprezentand cladirea(hala 2) si terenul in suprafata de X mp situate in orasul V, nu au fost utilizate in scopuri economice drept pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere, sunt neintemeiate si nelegale.

S.C. E M S.R.L. mentioneaza ca la data de2008, in timpul controlului, a pus la dispozitia echipei de control un exemplar din contractul de inchiriere hala si utilaje, cu incepere 01.01.2008, motiv pentru care societatea sustine ca nu se mai putea retine justificarea organului de control ca bunul de capital respectiv nu a fost utilizat in scopuri economice, mai mult organul de control trebuia sa-si extinda perioada de verificare si pentru luna decembrie 2007 si sa efectueze ajustarea mentionata la art.149 in favoarea societatii.

Societatea precizeaza ca suspendarea controlului pentru perioada2008-.....2008 nu s-a facut pentru motive intemeiate conform art.140 alin. 4 din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel societatea considerand nejustificata decizia organelor de control de a calcula obligatii accesorii sumelor stabilite la plata pana la data intocmirii Raportului de inspectie fiscala, respectiv data de2008, pentru o culpa ce nu a apartinut societatii, rezultand ca suma de X lei reprezentand majorari de intarziere TVA a fost incorect calculata.

Prin adresa nr.....2008, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sub nr...../03.11.2008, S.C. E M S.R.L. a comunicat cuantumul sumelor contestate si individualizate, astfel:

- anulara ajustarii TVA in suma de X lei
- anulara obligatiilor accesorii reprezentand majorari de intarziere in suma de X lei, calculate conform Raportului de inspectie fiscala nr...../.....2008 pana la data de2008 si pe cale de consecinta eventualele majorari de intarziere generate dupa aceasta data pana in prezent.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice – Activitatea de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:

Perioada verificata: 01.01.2007-30.11.2007

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. E M S.R.L. a cumparat de la T S SRL un teren in suprafata de X mp, impreuna cu hala de productie, situat in orasul V, pe baza urmatoarelor documente:

- antecontract de vanzare cumparare cu nr.....2007 incheiat intre T S SRL, in calitate de „promitent vanzator”, A SA si E M SRL, in calitate de „promitenti cumparatori”

- contract de cesiune intre A SA, in calitate de „cedent” si E M SRL, in calitate de „cesionar”

- contractul de vanzare cumparare nr.....2007 incheiat intre T S SRL, in calitate de „vanzator” si E M SRL, in calitate de „cumparator”.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in urma verificarii documentelor prezentate de catre reprezentantul legal al societatii referitor la bunurile de capital, respectiv cladirea(hala 2) si terenul in suprafata de X mp, au rezultat urmatoarele:

- o parte au fost utilizate in alte scopuri decat activitatile economice, respectiv Biroul nr.... in suprafata de X mp situat la parterul imobilului din orasul V si hala de productie au fost puse la dispozitia SC C B SRL, in baza contractului de comodat, pe o perioada de 1 an, incepand cu2007 pana la2008. Contractul de comodat a fost transmis in copie de catre Oficiul Registrul Comertului de pe langa Tribunalul Bucuresti prin adresa nr..... din 08.04.2008, la solicitarea formulata de catre Administratia Finantelor Publice, Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane, prin adresa nr.....2008;

- o parte au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, respectiv Biroul nr..., in suprafata de X mp situat la parterul imobilului din orasul Voluntari, a fost inchiriat pe o durata de 2 ani incepand cu2007 pana la2009 firmei SC C B SRL, fara ca S.C. E M S.R.L. sa depuna notificare privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141, alin.(2), lit.e) din Codul fiscal;

- la constructia in curs de edificare au fost efectuate lucrari de transformare si modernizare, iar materialele utilizate in acest scop sunt in valoare de X lei, TVA deductibila aferenta in suma de X lei.

Totodata, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca atat cladirea cat si terenul nu au fost utilizate in scopuri economice, fapt ce rezulta si din cifra de afaceri realizata in cursul anului 2007 in suma de

X lei, declarata in Bilantul la 31.12.2007, suma reprezentand vanzare de ulei de nuca cu factura fiscala nr.....2007

Tinand cont de faptul ca S.C. E M S.R.L. a utilizat bunurile integral in alte scopuri decat activitatile economice precum si pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei deductibile aferenta bunurilor de capital, respectiv cladire, teren si materiale achizitionate in anul 2007.

Factura fiscala seria nr.....10.2007 emisa de SC T S SRL, reprezentand:

-cladire(hala 2) cu valoarea de X euro la cursul de X lei/euro, rezultand o valoare de X lei;

-teren (X mp) cu valoarea de X euro la cursul de X lei/euro, rezultand o valoare de X lei,

are inscrisa la coloana de TVA mentiunea „taxare inversa”, fapt pentru care S.C. E M S.R.L a evidenciat suma de X lei atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de TVA, efectuand inregistrarea contabila 4426=4427 cu aceeasi suma.

Totodata, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca materialele achizitionate de la diversi furnizori, folosite pentru transformarea si modernizarea cladirii, au TVA deductibila in valoare de X lei inscrisa in jurnalele de cumparari si declarata in deconturile de TVA aferente lunilor in care s-au efectuat achizitiile.

Aplicand prevederile art.145 alin.(2) lit.a), art.147 alin.(4), art.149 alin.(1)lit.d) alin.(4)lit.a)pct.1si2 alin.(5)lit.a din Legea nr.571/2003 modificata prin Legea nr.343/2006, pct.54(1) si pct.82(7) din HG nr.1861/2006, organele de inspectie fiscala au efectuat ajustarea astfel:

- Data achizitionarii bunului imobil: ... 2007

- TVA dedusa pentru achizitionare imobil: X lei

- TVA dedusa pentru achizitia de materiale: X lei

- Perioada de ajustare: 20 ani /01.01.2007-31.12.2026

- Data de la care este dat in folosinta/inchiriat: 2007

- Ajustarea se efectueaza pe perioada 2007-2026 si S.C. E M S.R.L. trebuie sa restituie 20 de douazecimi din TVA dedusa initial, respectiv TVA in suma de X lei.

Situatia TVA de dedus aferenta perioadei2007-.....2007 se prezinta astfel: TVA deductibila conform evidentei societatii in suma de X lei; TVA deductibila conform control in suma de X lei; TVA neadmis la deducere in suma de X lei.

Taxa pe valoarea adaugata colectata

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa verificarii societatea a realizat venituri impozabile din vanzari de materiale: ulei nuca, din chirii obtinute in baza contractului de inchiriere cu SC C B SRL pentru care S.C. E M S.R.L. a emis factura nr.....2008. In luna 2007, societatea a achizitionat un teren impreuna cu cladire hala de productie, in valoare de X euro=X lei, de la SC T S SRL care a aplicat masurile de simplificare conform art.160 pct.2 lit.b, iar in contabilitate a efectuat inregistrarea 4426=4427 „taxare inversa”, cu suma de X lei reprezentand TVA aferent.

Situatia TVA colectata aferenta perioadei 01.01.2007-31.11.2007, constatata de organele de inspectie fiscala, se prezinta astfel:TVA colectata conform evidentei societatii in suma de X lei, TVA colectata conform control in suma de X lei, diferenta in suma de X lei.

Solutionarea deconturilor de TVA cu suma negativa cu optiunea de rambursare

S.C. E M S.R.L. a depus la Administratia Finantelor Publice deconturile de TVA cu soldul sumei negative solicitat la rambursare, in suma totala de X lei, astfel: nr.....2007 aferent lunii 2007 in suma de X lei; nr.....2007 aferent lunii 2007 in suma de X lei; nr.....2007 aferent lunii 2007 in suma de X lei; nr.....12.2007 aferent lunii 2007 in sum de X lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de2007 soldul contului 4424 este de X lei compus din:

- X lei TVA de rambursat solicitata la rambursare, solutionata prin RIF nr.....2007, neinregistrata de societate in contabilitate conform notelor de compensare intocmite de catre AFP;
- X lei TVA de rambursat solicitata la rambursare aferenta perioadei 01.01.2007-30.04.2007;
- X lei TVA de rambursat solicitata la rambursare aferenta perioadei 01.05.2007-30.09.2007;
- X lei TVA de rambursat solicitata la rambursare aferenta perioadei 01.10.2007-31.10.2007
- X lei TVA de rambursat solicitata la rambursare aferenta perioadei 01.11.2007-30.11.2007.

Referitor la sume negative de TVA aferenta perioadei verificate s-a constatat ca:

Pentru perioada 01.01.2007-30.04.2007: suma negativa de TVA solicitata in suma de X lei; suma negativa de TVA conform control in suma de X lei; diferenta fata de societate in suma de X lei.

Pentru perioada 01.05.2007-30.09.2007: suma negativa de TVA solicitata in suma de X lei; suma negativa de TVA conform control in suma de X lei; diferenta fata de societate in suma de X lei.

Pentru perioada 01.10.2007-31.10.2007: suma negativa de TVA solicitata in suma de X lei; suma negativa de TVA conform control in suma de 0 lei; diferenta fata de societate sin suma de X lei; TVA de plata in suma de X lei; majorari de intarziere in suma de X lei (X lei x 0.1% x 30 zile) reprezentand majorari calculate pentru perioada2007-....2007.

Pentru perioada 01.11.2007-30.11.2007: suma negativa de TVA solicitata in suma de X lei; suma negativa de TVA conform control in suma de X lei; diferenta fata de societate in suma de X lei.

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA de plata total la2007 stabilita ca baza de calcul pentru majorari de intarziere este de X lei, iar majorarile de intarziere au fost calculate pana la2008, cota 0.1%, in suma totala de X lei, astfel:

- pentru perioada 26.12.07-25.01.08 - TVA de plata in suma de X lei x 31 zile de intarziere, rezulta majorari de intarziere in suma de X lei;

- pentru perioada 26.01.08-25.04.08- TVA de plata in suma de X lei x 91 zile de intarziere, rezulta majorari de intarziere in suma de X lei;

- pentru perioada 26.04.08-25.07.08- TVA de plata in suma de X lei x 91 zile de intarziere, rezulta majorari de intarziere in suma de X lei;

Total general constatat reprezentand majorari de intarziere in suma de X lei.

La calculul majorarilor s-au avut in vedere si deconturile privind TVA depuse de catre S.C. E M S.R.L., astfel:

-nr.....2008 aferent lunii 2007 din care rezulta un TVA de rambursat in suma de X lei;

-nr.....2008 aferent lunii 2008 din care rezulta TVA de rambursat in suma de X lei.

III. Luând în 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 rețin următoarele:

1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au aplicat ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă investiției, pentru perioada2007 –2007, în condițiile în care investiția nu a fost utilizată pentru realizarea de operațiuni taxabile.

In fapt, S.C. E M S.R.L. a achiziționat, în luna 2007, de la SC T S SRL un teren în suprafața de X mp împreună cu clădire hală de producție, situat în comuna V, conform facturii fiscale nr.....2007 emisă cu măsuri de simplificare conform art.160 pct.2 lit.b din Codul fiscal, înregistrând în contabilitate prin „taxare inversă” 4426=4427 suma de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă clădirii și terenului.

Societatea a achiziționat materiale de la diverși furnizori, în scopul transformării și modernizării clădirii, pentru care societatea s-a înregistrat cu TVA deductibilă în suma de X lei.

O parte din clădire și teren a fost dată spre folosință gratuită firmei SC C B SRL pe o perioadă de un an, conform Contractului de comodat din2007, iar o parte, respectiv un birou, a fost închiriat pentru o perioadă de doi ani aceleiași firme începând cu data de2007.

Organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală pentru perioada2007.....2007 în vederea soluționării unor deconturi de TVA cu sumă negativă cu opțiunea de rambursare aferente lunilor aprilie – noiembrie 2007 și au constatat că societatea nu a respectat prevederile legale cu privire la exercitarea dreptului de deducere, în sensul că societatea nu a aplicat ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor imobiliare utilizate pentru alte scopuri decât activitățile sale economice și pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art.149 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007.

In drept, potrivit art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de la 01.01.2007, se prevede:

„ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...].

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

a) operațiuni taxabile;[...]”

Potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Potrivit art.149 alin.(1) lit.d), alin.(2) lit.b), alin.(4) lit.a) pct.1 si 2, alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„ART. 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

[...] d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

[...](2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

[...]

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

[...] (4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

[...] (5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare. Prin excepție, dacă bunul de capital se utilizează integral în alte scopuri decât activitățile economice sau pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare;[...]"

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține ca taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/ prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată persoana impozabilă detine o factură fiscală.

De asemenea, în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate nu sunt folosite în scopul operațiunilor taxabile, se reține ca taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, reprezentând taxa achitată sau datorată, aferentă operațiunilor legate de achiziția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, se ajustează integral sau parțial pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă incluzând anul în care apare

modificarea destinației de utilizare, în situația în care bunul de capital este folosit pentru alte scopuri decât activitatea economică, sau pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, taxa se ajustează pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare.

Din dosarul cauzei, se reține că societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei pentru bunurile imobiliare achiziționate în luna 2007 de la T S SRL, reprezentând clădire - hală de producție în curs de edificare în proporție de 75 % și teren în suprafața de X mp, pe care le-a utilizat astfel:

1. În alte scopuri decât activitatea sa economică, conform contractului de comodat din data2007 cu firma SC C B SRL, prin care societatea a pus la dispoziție Biroul nr.X în suprafața de X mp și hală de producție pe o perioadă de un an, începând cu2007.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține faptul că nu rezultă intenția persoanei impozabile de a utiliza ca atare bunurile imobiliare achiziționate pentru realizarea de operațiuni taxabile, acestea fiind puse la dispoziția firmei SC C B SRL „*spre folosință gratuită*”, conform pct.I Obiectului Contractului din Contractul de comodat chiar la data achiziționării acestor bunuri imobiliare.

2. Pentru realizarea de operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, conform contractului de închiriere din2007 cu firma SC C B SRL, prin care Biroul nr.X în suprafața de X mp a fost închiriat pe o perioadă de 2 ani, începând cu data de2007.

Totodată, se reține că pentru construcția în curs de edificare, pe care a pus-o la dispoziție spre folosință gratuită altei firme, așa cum s-a reținut mai sus, contestatoarea a efectuat lucrări de transformare și modernizare a construcției reprezentând materiale în valoare de X lei pentru care a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei

Pentru operațiunile de închiriere a bunului imobil, respectiv Biroul nr.1, conform contractului de închiriere din data de2007, S.C. E M S.R.L. nu a optat pentru aplicarea regimului de taxare, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, această opțiune nefiind notificată organelor fiscale, potrivit art.141 alin.(3) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că „*orice persoană*

impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin.(2) lit.e)si f), in conditiile stabilite prin norme”, respectiv pentru „arendarea, concesionarea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:[...]”.

Avand in vedere ca S.C. E M S.R.L. nu a notificat optiunea de aplicare a regimului de taxare pentru operatiunile de inchiriere a bunului imobil situat in comuna V, se retine ca bunul obtinut prin investitie a fost utilizat pentru operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003, care precizeaza:

„ART. 141

Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării[...]

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă: [...]

e) arendarea, concesionarea, inchirierea și leasingul de bunuri imobile,[...]”

In consecinta, organele de inspectie fiscala, tinand cont de cele prezentate, in mod legal au procedat la efectuarea ajustarii taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta bunurilor de capital conform art.149 alin.(1) lit.d), alin.(4) lit.a) pct.1 si 2, alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel, potrivit punctului 54 alin.(1) a titlului VI din Hotararea Guvernului nr.44/2004, privind normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede ca:

„54. (1) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor care fac obiectul inchirierii, leasingului, concesionării sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane, se efectuează de către persoana care închiriază, dă în leasing sau pune la dispoziția altei persoane bunurile respective”, contestatoarea avea obligatia sa ajusteze taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor de capital, respectiv cladire, teren, a transformarilor si modernizarilor, conform art.149 alin.(5) lit.a) mentionat mai sus, respectiv pentru o douazecime din taxa pe valoarea adaugata dedusa initial.

In ceea ce priveste perioada de ajustare, prin exceptie, daca bunul de capital se utilizeaza integral in alte scopuri decat activitatea economica sau pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere, ajustarea se face o singura data pentru intreaga perioada de ajustare incluzand anul in care apare modificarea destinatiei de utilizare, in cazul in spata anul 2007.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei referitor la faptul ca ii sunt aplicabile prevederile pct.82 alin.7 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care exclud total aplicabilitatea art.149, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat prevederile sus mentionate se refera la inregistrarea masurilor de simplificare la momentul achizitiei bunurilor imobile, din punct de vedere al deductiei taxei pe valoarea adaugata in situatia persoanelor impozabile cu regim mixt sau in situatia in care sunt beneficiari ai achizitiilor supuse taxarii inverse si nu la modificarea destinatiei de utilizare a bunurilor achizitionate pentru care se aplica art.149.

Totodata, deoarece in deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse pe perioadele: octombrie 2007, noiembrie 2007 si decembrie 2007 societatea a folosit o pro rata de deductie de 100%, rezulta ca societatea contestatoare nu este o persoana impozabila cu regim mixt.

Mai mult, se retine faptul ca prevederile legale privind ajustarea conform art.149 din Codul fiscal, se aplica si de beneficiarii care au aplicat masurile de simplificare, respectiv „taxarea inversa” la cumpararea unui bun imobil, modernizarea sau transformarea unui bun impozabil, taxarea inversa reprezentand numai o masura de simplificare a platii taxei pe valoarea adaugata, taxa fiind considerata dedusa.

Prin urmare, prevederile referitoare la ajustare se aplica in cazul in care orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adaugata conform art.153 din Codul fiscal, a dobandit bunuri imobile pentru a caror livrare, modernizare sau transformare s-au aplicat masurile de simplificare, respectiv taxarea inversa, pentru care nu s-a facut plata efectiva intre furnizor si beneficiar, dar prin evidentierea de catre beneficiar a taxei atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa se considera ca taxa a fost achitata.

In acelasi sens este si circulara nr.52657/13.09.2007, cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiei, constructiei, transformarii sau modernizarii bunurilor imobile, emisa de Ministerul Economiei si Finantelor.

Referitor la faptul ca societatea contestatoare argumenteaza ca a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala un contract de inchiriere hala si utilaje, cu incepere 01.01.2008, pe o durata de un an cu drept de prelungire si pentru care a depus Notificare privind operatiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, cu optiune de taxare incepand cu 01.01.2008, anexata la dosarul

cauzei, se retine faptul ca societatea are dreptul sa procedeze la ajustarea taxei pe valoarea adaugata in favoarea sa la momentul schimbarii destinatiei de utilizare a bunurilor imobile pentru operatiuni cu drept de deducere pentru perioada ramasa, conform art.149 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, care precizeaza:

„4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:
[...]

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;[...]

Referitor la argumentul contestatoarei privind faptul ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa-si extinda perioada de verificare si pentru luna decembrie 2007 si sa efectueze ajustarea in favoarea societatii, se retine faptul ca obiectul inspectiei fiscale a fost solutionarea deconturilor de taxa pe valoarea adaugata cu suma negativa de TVA cu optiunea de rambursare aferenta perioadei aprilie – noiembrie 2007.

Avand in vedere cele retinute mai sus se va respinge contestatia formulata de S.C. E M S.R.L. ca neintemeiata pentru suma de **X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

2. Referitor la accesorii in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, in conditiile in care societatea contestatoare sustine ca inspectia fiscala a fost suspendata pe o anumita perioada fara motive intemeiate.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.....2008, au fost calculate accesorii in suma de X lei pe perioada2007 –2008 aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara stabilita de plata.

Societatea sustine ca nu datoreaza aceste accesorii pe perioada suspendarii inspectiei fiscale extinse in mod nejustificat, si solicita anulara acestora .

In drept, potrivit art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se prevede:

„ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incapand cu ziua urmatoare a termenului de scadenta pana la data platii efective a debitelor datorate.

Se retine ca incepand cu data de2007, societatea datoreaza majorari de intarziere in suma de X lei, corect calculate de inspectia fiscala conform prevederilor legale pentru taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita ca urmare a faptului ca societatea nu a aplicat prevederile privind ajustarea taxei pe valoarea adaugata la momentul schimbarii destinatiei de utilizare a bunurilor imobile, asa cum s-a retinut la punctul nr.1 din prezenta decizie.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei referitor la faptul ca suspendarea controlului pentru perioada2008-.....2008 nu s-a facut pentru motive intemeiate, fapt pentru care contestatoarea nu considera justificata decizia organelor de inspectie fiscala de a calcula obligatii accesorii aferente sumelor stabilite suplimentar la plata pana la data intocmirii raportului de inspectie fiscala, respectiv2008, se retine faptul ca in conformitate cu art.104 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au posibilitatea suspendarii inspectiei fiscale pe motive justificate in baza art.104 alin(4) si (5) din Codul de procedura fiscala si a art.2 din Ordinul A.N.A.F. nr.708/2006. Astfel, din dosarul cauzei rezulta ca prin adresa nr.....2008 organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare de la Oficiul Registrului Comertului – Municipiul Bucuresti, iar societatea a fost instiintata cu adresa nr.....2008 cu privire la suspendarea inspectiei fiscale pana la primirea informatiilor solicitate.

Avand in vedere cele retinute mai sus, **accesoriile in suma de X lei** aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr.2008, si pentru care s-a dispus respingerea contestatiei, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum si faptul ca societatea contestatoare nu prezinta alte argumente referitoare la modul de calcul al accesoriilor, se va respinge contestatia si pentru accesoriile aferente in suma totala de X lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a), art.149 alin.(1) lit.d), alin.(4)lit.a) pct.1 si 2, lit.c), alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, art.120 alin.(1) si art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1) Respingerea ca neintemeiata a contestației formulate de S.C. E M S.R.L. impotriva Deciziei de impunere nr.2008 pentru suma totala de **X lei** reprezentand:

- Taxa pe valoarea adaugata in suma de **X lei**
- Majorari de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata