



ROMANIA - MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI SĂLAJ

DECIZIA Nr. 25
din 6 aprilie 2009

Privind solutionarea contestatiei formulată SC SRL cu sediul social în localitatea , judetul Sălaj, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. din .

Directia Generală a Finantelor Publice Sălaj a fost înștiintată de către Administratia Finantelor Publice a municipiului Zalău, Activitatea de Inspectie Fiscală, prin adresa nr. din cu privire la contestatia formulată de SC SRL împotriva Deciziei de impunere nr. 4 emisă de A.I.F. Zalău la data de .

Obiectul contestatiei îl constituie taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei si majorările de întârziere în sumă de lei stabilite prin Decizia nr. .

Contestatia a fost înregistrată la Administratia Finantelor Publice a municipiului Zalău sub numarul din si a fost semnată în original de către reprezentantul legal al societății dl.

Constatand ca în spetă sunt respectate prevederile art. 205, 206, 207 si 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să solutioneze contestatia formulată.

I. SC SRL formulează contestatie împotriva Deciziei de impunere nr. emisă în baza Raportului de inspectie fiscală parțială nr. din 21.01.2009 invocând în sustinere următoarele motive:

În perioada organele de control din cadrul AFP Zalău-Activitatea de Inspectie Fiscală au efectuat o inspectie fiscală ca urmare a solicitării societății privind rambursarea de tva în cuantum de lei.

Fată de cele retinute de organele de inspectie si consemnate în Raportul de inspectie fiscală societatea formulează următoarele obiectiuni:

1. Referitor la Cap. I lit. G.

Organul de inspectie fiscală neglijează cu bună stiintă să consemneze faptul că pe linie de tva obligatiile anterioare, constatate în RIF nr. coroborate cu Decizia nr. din a Curtii de Apel Cluj, definitivă si irevocabilă, au fost achitate integral.

2 Referitor la Cap. III-pct.3, subpunct. 1

Inspectorii elimină neîntemeiat o serie de facturi pe motiv că nu au legătură cu activitatea economică a societății. Aceste facturi includ bunuri strict necesare procurate de societate.

Se mentionează în cazul facturilor:

-nr. emisă de în sumă totală de din care tva lei reprezintă apă plată, hârtie igienică, detergent;

-nr. emisă de în valoare de din care tva lei reprezentând dero, gel de dus etc;

-nr. emisă de în sumă totală de din care tva lei reprezentând săpun lichid, săpun Fa etc.;

Sunt materiale de curățenie si igienă. Spatiile comune aflate în administrarea proprie a firmei implică curățarea si desinfectarea în permanentă. Pe lângă cele de mai sus societatea are

un nr. de 4 angajati ca personal de pază care isi desfășoară activitatea pe schimburi iar pe lângă acesta mai execută si anumite lucrări cu întreținerea curățeniei si întreținerea spatiilor comune aflate în administrarea firmei în calitate de locator.

În ce privește facturile:

-nr.	emisă de	în sumă totală de	din care tva	lei;
-nr.	emisă de	în sumă totală de	din care tva	lei;
-nr.	emisă de	în sumă totală de	din care tva	lei;
-nr.	emisă de Leonardo	în sumă totală de	din care tva	lei,

toate reprezintă îmbrăcăminte si încălțăminte necesară a se acorda personalului de pază personal care prin reglementările în vigoare referitoare la această categorie de personal are dreptul de a beneficia de aceste produse.

În concluzie solicită ca acest subpunct să fie eliminat integral ca fiind nelegal.

2.2. La pct.3 subpunct 2

Inspectorii exclud deducerea tva de la anumite facturi prin care s-au achizitionat bunuri si servicii necesare desfășurării în bune conditii a activității firmei si anume facturile fiscale:

- emisă de ;
- emisă de

În ambele cazuri reprezintă mobilier. Mobilierul în cauză este mobilier de birou si se află în încăperile sediului firmei. La intrarea în gestiune s-au întocmit note de receptie si constatare, documente în care s-a detaliat natura mobilierului achizitionat.

- Factura emisă de reprezintă piese de schimb auto utilizate la repararea mijloacelor de transport ale firmei. Furnizorul nu a detaliat în factură neconsiderând acest lucru necesar.

Se mentionează faptul că în toate cazurile de mai sus chiar dacă nu s-a detaliat în cadrul facturilor, bunurile achizitionate furnizorii au cuprins facturile în cauză în jurnalele de vânzări achitând tva aferentă în consecință deductibilitatea în cazul cumpărătorului este îndreptățită.

În susținere se invocă prevederile art 22, alin.(5), lit.a), din Legea 234/2002 republicată privind tva si art. 59 din HG 598/2002 republicată.

În concluzie solicită ca acest subpunct să fie eliminat integral ca fiind nelegal.

În cadrul verificării tva colectată s-a efectuat ajustarea tva pe perioada perioada în care societatea a emis facturi pentru c/v chiriei fără taxare conform obtinirii prevăzute de art. 145 alin (3) din Codul fiscal. Obligativitatea ajustării tva pentru asemenea operatiuni este introdusă de Codul fiscal prin art. 161 pct. 119 articol care s-a aplicat începând cu data de 1 ianuarie 2007.

În consecință în perioada în care societatea a facturat chiria fără taxare prevederile codului fiscal privind ajustarea nu erau în vigoare.

Având în vedere cele de mai sus organele de inspectie au retinut eronat si nelegal în RIF obligatia societății la efectuarea ajustării tva pe o perioada în care legislatia nu prevedea o asemenea operatiune.

În concluzie prin contestatia formulată se solicită reanalizarea tuturor aspectelor cuprinse în RIF nr. din si anulara Deciziei de impunere nr. din emisă în baza raportului de inspectie fiscală mentionat.

II. Din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr emisă în baza raportului de inspectie fiscală înregistrat la AFP Zalau -A.I.F sub nr. referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

2.2.1 Solutionarea decontului de taxă pe valoarea adăugată

1.Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată	lei
Tva respinsă la rambursare	lei
Tva stabilită suplimentar si rămasă de plată	lei
2.Majorări de întârziere	lei

2.1.2 Motivul de fapt

1. Societatea a dedus tva din facturi care nu au legătură cu activitatea economică a societății.

2. Societatea a dedus tva de pe facturi care nu cuprind toate elementele.

3. Societatea a dedus tva fără a exista documente justificative.

4. Societatea nu a calculat prorata anilor 2005-2006 corect, desi în această perioada a realizat atât operatiuni care dau drept de deducere cât si operatiuni care nu dau drept de deducere.

5. Societatea nu a calculat ajustarea tva aferentă clădirii achizitionate desi avea obligatia să calculeze ajustarea deoarece în perioada 01.06.2005-30.11.2006 aplică regim de scutire în ceea ce priveste tva pentru închirierea spatiilor în baza contractelor de închiriere.

S-au calculat majorări pentru diferentele de plată stabilite la tva.

2.2.3. Temeiul de drept

Legea 571/2003, art. 145. alin.(2), lit. a), art. 155. alin.(5), lit. K, art. 146. alin.(1), lit. a,art. 147. alin.(1), HG 44/2004, legea 210/2005 art. 115, alin. (5), art. 120 alin. (1), HG 784/2005 art.1, alin. (1)

Din Raportul de inspectie fiscală încheiat cu ocazia inspectiei fiscale partiale efectuată la SC SRL se retin următoarele:

Definirea obiectivului de inspectie fiscală: control anticipat - Controlul s-a efectuat urmare decontului de tva pentru luna iunie 2008 înregistrat la AFP Zalau, sub numarul prin care SC SRL a solicitat rambursarea soldului sumei negative a tva, în sumă de lei.

Temeiul legal al efectuării inspectiei fiscale: OG nr. 92/2003/R, Legea nr. 174/2004, Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 338/2004.

Perioada supusa verificarii: de la 01.01.2005 la 30.06.2008

1. In urma verificarii efectuate s-a constatat ca societatea a dedus TVA din facturi care nu au legatura cu activitatea economica a societatii încalcanđ astfel prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea 571/2003. Aceste facturi sunt :

- Factura fiscala nr. din 30.03.2006 emisa de SC Com SRL în valoare totala de lei din care TVA lei reprezentand apa plata,hartie igienica,detergent.

- Factura fiscala nr. din 01.08.2005 emisa de SC SRL în valoare totala de lei, din care tva lei reprezentand dero, gel dus, pasta de dinti, periuta de dinti, sprai, pasta axion, bureti, cilit, domestos.

- Factura fiscala nr. din 03.10.2005 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand prosop, cleme rufe, folie aluminiu, set lavete, canita gradata, lingurita, sosete, sapun, acetona, scutece, pantaloni, sprai tantari, pur de vase.

- Factura fiscala nr. din 01.1.2008 emisa de SC SRL in valoare totala de lei din care tva lei reprezentand spuma par, pahar, prosop, candelc cimitir, fata masa, batiste.

- Factura fiscala nr. din 24.03.2007 emisa de SC SRL in valoare totala de lei din care tva lei reprezentand pantofi barbati.

- Factura fiscala nr. din 30.04.2007 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand sapun lichid, sapun fa, sapun nivea, pasta de dinti colgate, detergent.

Total TVA fara drept de rambursare este in suma de lei.

2. S-a constatat ca societatea a dedus tva de pe facturi care nu cuprind elementele prevazute la art. 155, alin 5 , lit.. k , "factura trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate", precum si art. 155, alin 5 , lit.. b) din Legea 571/2003. Aceste facturi sunt:

- Factura fiscala nr. din 31.08.2005 emisa de SC Zalau în valoare totala de lei avand tva lei reprezentand mobilier fara a fi specificat ce anume.

- Factura fiscala nr. din 05.10.2005 emisa de SC Impex SRL in
valoarea totala de lei din care tva lei reprezentand prestari servicii fara a fi specificat
ce anume.

- Factura fiscala nr. emisa de SC SRL în valoare totala
de lei din care tva in suma de lei reprezentand piese auto fara a fi specificat ce
anume si fara a fi specificata data pe factura.

- Factura fiscala nr. din 10.01.2007 emisa de Sc SRL în valoare
totala de lei din care tva lei reprezentand mobilier.

- Factura fiscala nr. din 11.12.2006 emisa de SC SRL în
valoarea totala de lei din care tva lei reprezentand încaltaminte.

- Factura fiscala nr. din 19.12.2006 emisa de SC SRL în valoare
totala de lei din care tva lei reprezentand imbracaminte.

- Factura fiscala nr. din 28.02.2008 emisa de SC SRL în valoare
totala de lei din care tva lei reprezentand incaltaminte.

- Factura fiscala nr. din 15.10.2005 emisa de Sc SRL în
valoarea totala de lei din care tva lei reprezentand masa servita.

- Factura fiscala nr. din 12.07.2007 emisa de SC SRL în valoare totala de
lei din care tva lei reprezentand masa + cazare.

Total tva fara drept de rambursare este in suma de lei.

3. De asemenea, s-a constatat ca societatea a dedus TVA fara a exista document
justificativ incalcand prevederile art. 146, alin .1, din Legea 571/2003 si HG 44/2003 art. 46 alin.
1 pentru urmatoarele documente prezentate in jurnalele de cumparari:

- Factura fiscala nr. emisa de Anticariat Online Srl in valoare totala de
lei din care tva lei.

- Bonul fiscal nr. 28 emisa de Sc Srl in valoare totala de lei din care tva

- Factura fiscala nr. emisa de Sc Srl in valoare totala de
lei din care tva lei

Total tva fara drept de rambursare este în suma de lei.

TOTAL tva fara drept de deducere este în suma de lei .

A fost verificata tva colectata: In perioada verificata societatea realizeaza venituri din
„inchirieri si subinchirieri bunuri imobile proprii sau inchiriate”. Societatea depune notificarea
inregistrata la AFP Zalau cu nr. privind anulara operatiunii de taxare a
operatiunilor prevazute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal si notificarea inregistrata la AFP
Zalau cu nr. privind revenirea la operatiunile de taxare prevazute de art. 141
alin 2 lit k din Codul Fiscal, astfel ca in perioada 01.06.2005 – 30.11.2006 societatea emite
facturi pentru inchirierea spatiului din dotare fara tva.

Conform art 145 din Codul Fiscal alin. (3) persoanele impozabile inregistrate ca platitori
de taxa pe valoarea adaugata pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice
operatiune prevazuta la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Optiunea de aplicare a regimului
de taxare se notifica organelor fiscale teritoriale pe formularul prevazut in anexa nr. 1 la
prezentele norme metodologice si se aplica de la data inscrisa in notificare. In situatia in care
numai o parte dintr-un imobil este utilizata pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 141
alin. (2) lit. k) din Codul fiscal si se opteaza pentru taxarea acestora, în notificarea transmisa
organului fiscal se va înscrie în procente partea din imobil destinata acestor operatiuni.

(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de impozite si taxe, dar neinregistrate ca
platitori de taxa pe valoarea adaugata, precum si cele nou-infiintate, daca opteaza pentru
regimul de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal, trebuie sa
solicite in prealabil inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata. Dupa dobandirea
calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata vor notifica in scris organele fiscale competente

asupra bunurilor imobile sau partilor de bunuri imobile, pentru care opteaza pentru regimul de taxare urmand procedura descrisa la alin. (3) si (5).

(5) Persoanele care au optat pentru regimul de taxare pentru orice operatiune prevazuta la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal nu mai pot aplica regimul de scutire pentru operatiunile respective timp de 5 ani. Dupa aceasta perioada persoanele impozabile pot anula optiunea. Formularul pentru notificarea anularii optiunii, prevazut in anexa nr. 2, se depune la organul fiscal la care persoanele impozabile sunt inregistrate ca platitori de impozite si taxe.

(6) Prin derogare de la prevederile alin. (5), persoanele care la data de 1 martie 2003 au optat tacit asupra taxarii operatiunilor prevazute la art. 9 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, pot renunta oricand la aceasta optiune in vederea aplicarii regimului de scutire. Formularul pentru notificarea anularii optiunii, prevazut in anexa nr. 2, se depune la organul fiscal la care persoanele impozabile sunt inregistrate ca platitori de impozite si taxe. Daca ulterior opteaza pentru taxare, trebuie sa aplice prevederile alin. (5).

(7) Persoanele impozabile care aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru oricare dintre operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal au obligatia sa ajusteze taxa pe valoarea adaugata dedusa pentru bunurile imobile achizitionate, construite sau modernizate in ultimii 5 ani, proportional cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizata pentru realizarea operatiunilor scutite si proportional cu numarul de luni in care bunul va fi utilizat in regim de scutire. Ajustarea este operata intr-o perioada de 5 ani in cadrul carora bunurile imobile au fost dobandite, incepand cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobandit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate ajustarea taxei deduse aferente acestor lucrari este operata, de asemenea, intr-o perioada de 5 ani de la data finalizarii fiecărei lucrari de modernizare. Pentru ajustare, suma taxei pe valoarea adaugata pentru fiecare an reprezinta o cincime din taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta achizitiei, construirii sau modernizarii bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustarii lunare se imparte fiecare cincime la 12. Suma care nu poate fi dedusa se calculeaza astfel: din perioada de 5 ani se scade numarul de luni in care bunul imobil a fost utilizat in regim de taxare, rezultatul se inmulteste cu ajustarea lunara. Fractiunile de luna se considera luna intrega. Taxa pe valoarea adaugata nedeductibila obtinuta prin ajustare se inregistreaza din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum si in jurnalul pentru cumparari si se preia corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru luna in care persoana impozabila incepe aplicarea regimului de scutire.

Societatea achizitioneaza un imobil si teren aferent conform contractului de vanzare cumparare incheiat la data de 20.08.2002 si a urmatoarelor facturi emise de Sc Sa:
factura nr. /30.08.2002, factura nr. /25.09.2002, factura nr.
1 /30.09.2002, factura nr. /31.12.2002, factura nr. /25.03.2003, factura
nr. /02.06.2003, factura nr. /30.06.2003, valoarea totala fiind in suma de
lei rol din care tva dedusa de societatea în suma de lei rol, pentru
care societatea detine Extrasul de Carte Funciara nr. 9049 (prezentat in anexa) în care sunt
evidentiate urmatoarele: teren sectia de scaune 685 mp, teren hala de productie 4.520 mp, teren
birouri mecanice 3.339 mp, teren anexe 184 mp, teren 4.470 mp.

Suprafata totala a cladirii mai sus mentionata este de 8.728 mp.

Conform jurnalelor de vanzari si a facturilor fiscale emise de contribuabil, incepand cu luna iunie 2005, Sc Srl Zalau aplica regim de scutire in ceea ce priveste TVA pentru spatiile inchiriate in baza contractelor de inchiriere. Suprafata inchirziata variaza de la o luna la alta, astfel ca in anexa nr. 5 s-a calculat suma de 5.249 mp (94.476,95 mp/18 luni) reprezentand media suprafetelor inchiriate in perioada iunie 2005 – noiembrie 2006.

Ponderea spatiului inchiriat pentru perioada iunie 2005 – noiembrie 2006 in total spatiu este de de $5.249 / 8.728 \times 100 = 60 \%$.

TVA dedusa de societate aferenta achizitionarii spatiului situat in
este de lei rol.

TVA dedusa aferenta partii din bunul imobil care este inchiriata in regim de scutire este in suma totala de lei rol, calculata dupa cum urmeaza lei rol x 60 %.

In continuare s-a procedat la ajustarea in conformitate cu pct. 42, alin (7) din HG 44 / 2003 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a TVA dedusa dupa cum urmeaza :

 lei rol TVA dedusa aferenta spatiului inchiriat: 5 ani = lei rol/ an.

 lei rol : 12 luni = lei rol / luna.

Spatiul achizitionat a fost utilizat in regim de taxare 23 luni (iulie 2003 – mai 2005) rezultand un TVA aferent lunilor de taxare in suma de lei rol (23 luni x lei rol).

Diferenta intre TVA dedusa de societate pentru achizitionarea spatiului inchiriat si TVA aferenta lunilor de taxare este in suma de lei rol (lei rol) si reprezinta TVA nedeductibila.

Conform pct.42, alin (7) din HG 44 / 2003 privind Normele de aplicare a Legii nr.571 / 2003 privind Codul Fiscal, “ taxa pe valoarea adaugata nedeductibila obtinuta prin ajustare se inregistreaza din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum si in jurnalul pentru cumparari si se preia corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru luna in care persoana impozabila incepe aplicarea regimului de scutire .”

Conform prevederilor legale mai sus mentionate SC SRL avea obligatia sa-si inregistreze in luna iunie 2005, tva nedeductibila in suma de lei.

Societatea depune notificarea inregistrata la AFP Zalau cu nr. privind revenirea la operatiunile de taxare prevazute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal incepand cu 01.12.2006.

Conform pct.42, alin (9) din HG 44 / 2003 privind Normele de aplicare a Legii nr.571 / 2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare“ persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care trec de la regimul de scutire la cel de taxare pentru operatiunile prevazute la art.141 alin (2), lit.k din Codul Fiscal pot deduce din taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor imobile achizitionate, construite sau modernizate in ultimii 5 ani, o suma proportionala cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizata pentru aceste operatiuni si proportional cu numarul de luni in care bunul va fi utilizat in regim de taxare.”

Spatiul a fost utilizat in regim de scutire 18 luni (iunie, iulie, august, septembrie, octombrie, noiembrie, decembrie 2005, ianuarie, februarie, martie, aprilie, mai, iunie, iulie, august, septembrie, octombrie 2006).

Societatea urmeaza sa utilizeze un numar de 19 de luni, spatiul in regim de taxare (5 ani x 12 luni – 23 luni de taxare -18 luni de scutire).

TVA aferenta celor 19 luni de taxare este de lei (19 luni x lei), pentru care Sc Srl Zalau avea drept de deducere in luna decembrie 2006.

In conformitate cu pct. 42 , alin (9) din HG 44 / 2003 privind Normele de aplicare a Legii nr.571 / 2003 privind Codul Fiscal “ Taxa pe valoarea adaugata dedusa se inregistreaza din punct de vedere contabil prin diminuarea cheltuielilor, precum si in jurnalul pentru cumparari si se preia corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada fiscala in care persoana impozabila incepe aplicarea regimului de taxare .”

In perioada 01.06.2005 – 30.11.2006 societatea a emis facturi pentru inchirierea spatiilor din cladirea aflata in proprietatea ei scutite fara drept de deducere conform art 141 alin 2 lit k si facturi pentru operatiuni cu drept de deducere. Conform art 126 alin 4) lit c din L 571/2003 Operatiunile impozabile pot fi:

c) operatiuni scutite fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa pe valoarea adugata si nu este permisa deducerea taxei pe valoarea adugata datorate sau platite pentru bunurile sau serviciile achizitionate. În prezentul titlu, aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141;

S-a constatat ca societatea se incadreaza la art 147 alin (1) Orice persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata, care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere, este denumita în continuare platitor de taxa pe valoarea adugata cu regim mixt. Pentru acest fapt societatea avea obligatia sa calculeze pro-rata pentru anii 2005 – 2006. S-a constatat ca societatea a calculat prorata aferenta anului 2006, rezultand o suma de 1.791 lei care a fost trecuta cu semnul minus în decontul de tva aferent lunii decembrie 2006 la randul 17 „Regularizari la finele anului conform prorata”. În anexele 6 si 7 sunt prezentate calculele aferente pro-ratei pentru anii 2005 si 2006. În concluzie, tva nedeductibila conform calculului pro-ratei aferenta anului 2005 este în suma de 2.959 lei iar pentru anul 2006 este în suma de 4.316 – 1791 = 2.525 lei.

Pentru cele mentionate mai sus s-a procedat la calculul majorarilor si penalitatilor pana la data de 25.07.2008 prezentate în anexa 8 astfel: majorari în suma de 28.839 lei si penalitati în suma de 1060 lei.

În concluzie, tva stabilita suplimentar în prezentul raport de inspectie fiscala este în suma de 23.964 lei.

3. Solutionarea deconturilor de taxa pe valoare adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, solutionarea decontului de TVA pe luna iunie 2008 cu optiune de rambursare :

În baza actelor si documentelor verificate puse la dispozitia organului de inspectie fiscala constatarilor din raportul de inspectie fiscala, taxa pe valoare adaugata la care agentul economic are drept de rambursare este în suma de 0 lei, astfel :

TVA solicitata la rambursare	lei
TVA aprobata la rambursare	0 lei
TVA ce nu se justifica a fi rambursata	lei
TVA de plata	lei

III. Luand în considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatara si de către organele de control referitor la contestatia formulată se retine că:

În fapt la SC SRL s-a efectuat inspectia fiscală cu control anticipat ca urmare a decontului de tva pentru luna iunie 2008 înregistrat la AFP Zalau sub numarul .07.2008 prin care SC SRL a solicitat rambursarea soldului sumei negative a tva, în sumă de lei si a cuprins perioada 01.01.2005-30.06.2008. Ca urmare a inspectiei fiscale au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare reprezentând tva si accesorii obligatii individualizate prin Decizia de impunere nr. emisă AFP Zalău Activitatea de Inspectie fiscală la data de 21.01.2009.

Prin contestatia formulată societatea solicită reanalizarea tuturor aspectelor cuprinse în RIF nr din 21.01.2009 si anulara Deciziei de impunere nr. din 21.01.2009 emisă în baza raportului de inspectie fiscală mentionat.

Astfel în urma controlului efectuat ca urmare a depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare nr. din 23.07.2008, s-a constatat ca în perioada verificata societatea a desfasurat activitati de „închirieri si subînchirieri de bunuri imobile proprii sau inchiriate”.

Referitor la Cap. I lit. G.

Referitor la acest capăt de cerere din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei s-au retinut următoarele:

1. Referitor la capitolul I din contestatia depusa de SC SRL:
 - raportul de inspectie fiscala partiala încheiat în data de .2009 a avut ca obiectiv solutionarea decontului de tva înregistrat la AFP Zalau cu nr. .07.2008;
 - la SC SRL se desfasoara un control fiscal general în care se vor mentiona obligatiile stabilite prin RIF nr. încheiat la data 13.05.2005.

Referitor la Cap. III-pct.3, subpunct.1

Din Raportul de inspectie fiscala s-a retinut ca societatea a dedus tva din facturi care nu au legatura cu activitatea economica a societatii incalcand astfel prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea 571/2003. Aceste facturi sunt :

- Factura fiscala nr. din 30.03.2006 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care TVA lei reprezentand apa plata, hartie igienica, detergent.
- Factura fiscala nr. din 01.08.2005 emisa de SC SRL în valoare totala de lei, din care tva lei reprezentand dero, gel dus, pasta de dinti, periuta de dinti, sprai, pasta axion, bureti, cilit, domestos.
- Factura fiscala nr. din 03.10.2005 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand prosop, cleme rufe, folie aluminiu, set lavete, canita gradata, lingurita, sosete, sapun, acetona, scutece, pantaloni, sprai tantari, pur de vase.
- Factura fiscala nr. din 01.1.2008 emisa de SC SRL in valoare totala de lei din care tva lei reprezentand spuma par, pahar, prosop, candelcimitir, fata masa, batiste.
- Factura fiscala nr. din 24.03.2007 emisa de SC SRL in valoare totala de lei din care tva lei reprezentand pantofi barbati.
- Factura fiscala nr. din 30.04.2007 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand sapun lichid, sapun fa, sapun nivea, pasta de dinti colgate, detergent.

Total tva fara drept de rambursare este in suma de lei.

Prin contestatia formulata contestatarul arata ca "inspectorii elimina neintemeiat o serie de facturi pe motiv ca nu au legatura cu activitatea economica a societatii. Aceste facturi includ bunuri strict necesare procurate de societate."

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

"(1)

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile

[...]"

Prin prisma temeiului legal invocat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei este deductibila in masura in care societatea face dovada ca, cheltuiala a fost facuta in folosul operatiunilor sale taxabile.

Asa cum s-a aratat SC SRL a achizitionat bunuri materiale si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta acestora aratand prin contestatia formulata ca acestea reprezinta materiale de curatenie si igiena.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deductie a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii aratand ca societatea a dedus tva din facturi care nu au legatura cu activitatea economica a societatii incalcandu-se astfel prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea 571/2003.

Avand in vedere prevederea legala citata precum si faptul ca societatea nu a justificat in ce masura aceste materiale procurate prin facturile enumerate au concurat la realizarea de venituri, respectiv in ce masura au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile -inchirieri si subinchirieri de bunuri imobile proprii sau inchiriate- urmeaza sa se respinga contestatia formulata pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

Referitor la pct.3 subpunct 2

Prin Raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea a dedus tva de pe facturi care nu cuprind elementele prevazute la art. 155, alin 5 , lit. k , "factura trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate", precum si art. 155, alin 5 , lit. b) din Legea 571/2003. Aceste facturi sunt:

- Factura fiscala nr. din 31.08.2005 emisa de SC Zalau în valoare totala de lei avand tva lei reprezentand mobilier fara a fi specificat ce anume.

- Factura fiscala nr. din 05.10.2005 emisa de SC Impex SRL in valoare totala de lei din care tva lei reprezentand prestari servicii fara a fi specificat ce anume.

- Factura fiscala nr. 1 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva in suma de lei reprezentand piese auto fara a fi specificat ce anume si fara a fi specificata data pe factura.

- Factura fiscala nr. din 10.01.2007 emisa de Sc SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand mobilier.

- Factura fiscala nr. din 11.12.2006 emisa de SC Prod SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand încaltaminte.

- Factura fiscala nr. din 19.12.2006 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand imbracaminte.

- Factura fiscala nr. din 28.02.2008 emisa de SC SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand incaltaminte.

- Factura fiscala nr. din 15.10.2005 emisa de Sc SRL în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand masa servita.

- Factura fiscala nr. din 12.07.2007 emisa de SC în valoare totala de lei din care tva lei reprezentand masa + cazare.

Total tva fara drept de rambursare este in suma de lei.

Prin contestatia formulată se arată că bunurile de natura îmbracamintei si încaltămintei sunt necesare a se acorda personalului de pază personal care prin reglementările în vigoare referitoare la această categorie de personal are dreptul de a beneficia de aceste produse.

De asemenea se arată că "inspectorii exclud deducerea tva de la anumite facturi prin care s-au achizitionat bunuri si servicii necesare desfășurării în bune conditii a activității firmei precum si faptul că, chiar dacă nu s-a detaliat în cadrul facturilor bunurile achizitionate furnizorii au cuprins facturile în cauză în jurnalele de vânzări achitând tva aferentă în consecință deductibilitatea în cazul cumpărătorului este îndreptățită.

In ceea ce privesc facturile fiscale enumerate mai sus facturi care asa cum s-a retinut din Raportul de inspectie fiscala care nu cuprind elementele prevazute la art. 155, alin 5 , lit.. K:

In drept potrivit prevederilor Legii 571 privind Codul fiscal, cu modificările si competările ulterioare

"ART. 146

1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);"

"ART. 155

(...)

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

b) data emiterii facturii;

(...)

k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125^1 alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;"

Din economia textelor de lege citate se retine că justificarea dreptului de deducere în cazul de față se face cu factura fiscala care trebuie să contină obligatoriu elementele prevazute la art. 155 din Legea 571 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată rezultată din facturile prin care s-a achiziționat îmbrăcăminte și încălțăminte s-a reținut că și aceste facturi nu au îndeplinit prevederile art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal iar prin contestația formulată societatea nu a prezentat nici o justificare (documente justificative) privind necesitatea acestor echipamente nu a întocmit note de recepție și bonuri de consum în vederea identificării persoanelor care le-au utilizat și scopul în care au fost utilizate avându-se în vedere obiectul de activitate al societății.

Având în vedere nerespectarea prevederilor anterior invocate societatea contestată nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată din facturile fiscale care nu corespund prevederilor legale motiv pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată.

Asa cum s-a reținut din Raportul de inspecție fiscală în perioada verificată societatea a realizat venituri din „închirieri și subînchirieri bunuri imobile proprii sau închiriate”. Societatea a depus notificarea înregistrată la AFP Zalău cu nr. .05.2005 privind anularea operațiunii de taxare a operațiilor prevăzute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal și notificarea înregistrată la AFP Zalău cu nr. .11.2006 privind revenirea la operațiunile de taxare prevăzute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal, astfel ca în perioada 01.06.2005 – 30.11.2006 societatea a emis facturi pentru închirierea spațiului din dotare fără TVA.

Anterior acestei operațiuni societatea a achiziționat un imobil cu teren aferent conform contractului de vânzare cumpărare încheiat la data de 20.08.2002 și a următoarelor facturi emise de Sc Stejarul Sa: factura nr. /30.08.2002, factura nr. 25.09.2002, factura nr. /30.09.2002, factura nr. /31.12.2002, factura nr. /25.03.2003, factura nr. .06.2003, factura nr. 31/30.06.2003, valoarea totală fiind în suma de lei rol din care TVA dedusă de societatea în suma de lei rol, pentru care societatea detine Extrasul de Carte Funciara nr. 9049 (prezentat în anexa) în care sunt evidențiate următoarele: teren secția de scaune 685 mp, teren hală de producție 4.520 mp, teren birouri mecanice 3.339 mp, teren anexe 184 mp, teren 4.470 mp.

Suprafața totală a clădirii mai sus menționată este de 8.728 mp.

Conform jurnalelor de vânzări și a facturilor fiscale emise de contribuabil, începând cu luna iunie 2005, Sc Srl Zalău a aplicat regimul de scutire în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru spațiile închiriate în baza contractelor de închiriere. Întrucât suprafața închiriată a variat de la o lună la alta s-a calculat suprafața de 5.249 mp (94.476,95 mp/18 luni) reprezentând media suprafețelor închiriate în perioada iunie 2005 – noiembrie 2006.

Ponderele spațiului închiriat pentru perioada iunie 2005 – noiembrie 2006 în total spațiu este de $5.249 / 8.728 \times 100 = 60 \%$.

TVA dedusă de societate aferentă achiziționării spațiului situat în Zalău b-dul Mihai Viteazu, nr.58/A este de lei rol.

TVA dedusă aferentă părții din bunul imobil care este închiriată în regim de scutire este în suma totală de lei rol, calculată după cum urmează lei rol x 60 %.

Organul de inspecție fiscală a procedat la ajustarea în conformitate cu pct. 42, alin (7) din HG 44 / 2003 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, a TVA dedusă după cum urmează :

lei rol TVA dedusă aferentă spațiului închiriat: 5 ani = lei rol/ an.

lei rol : 12 luni = lei rol / luna.

Spațiul achiziționat a fost utilizat în regim de taxare 23 luni (iulie 2003 – mai 2005) rezultând un TVA aferent lunilor de taxare în suma de lei rol (23 luni x lei rol).

Diferenta între TVA dedusa de societate pentru achiziționarea spațiului închiriat și TVA aferenta lunilor de taxare este în suma de lei rol (lei rol) și reprezintă TVA nedeductibilă.

Conform prevederilor legale SC SRL avea obligația să-și înregistreze în luna iunie 2005, TVA nedeductibilă în suma de 351.500.000 lei.

Societatea depune notificarea înregistrată la AFP Zalău cu nr. .2006 privind revenirea la operațiunile de taxare prevăzute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal începând cu 01.12.2006.

Spațiul a fost utilizat în regim de scutire 18 luni (iunie, iulie, august, septembrie, octombrie, noiembrie, decembrie 2005, ianuarie, februarie, martie, aprilie, mai, iunie, iulie, august, septembrie, octombrie 2006).

Societatea a utilizat spațiul în regim de taxare un număr de 19 de luni.

TVA aferenta celor 19 luni de taxare este de lei (19 luni x lei), pentru care Sc Industrial Interflex Srl Zalău avea drept de deducere în luna decembrie 2006.

Prin contestația formulată contestatara arată că în cadrul verificării TVA colectată s-a efectuat ajustarea TVA pe perioada 01.06.2005-30.11.2006 perioada în care societatea a emis facturi pentru c/v chiriei fără taxare conform obținutii prevăzute de art. 145 alin (3) din Codul fiscal. Obligativitatea ajustării TVA pentru asemenea operațiuni este introdusă de Codul fiscal prin art. 161 pct. 119 articol care s-a aplicat începând cu data de 1 ianuarie 2007.

În consecință în perioada în care societatea a facturat chiria fără taxare prevederile codului fiscal privind ajustarea nu erau în vigoare și că organele de inspecție au reținut eronat și nelegal în RIF obligația societății la efectuarea ajustării TVA pe o perioadă în care legislația nu prevedea o asemenea operațiune.

Referitor la obligația societății de a proceda la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă imobilului achiziționat se rețin următoarele:

Intrucât societatea a depus notificarea înregistrată la AFP Zalău cu nr. .05.2005 privind anularea operațiunii de taxare a operațiunilor prevăzute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal îi sunt aplicabile prevederile art.145, pct. 42, alin. (7) din Hotărârea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (actualizată până la data de 4 iulie 2005*):

(7) Persoanele impozabile care aplică scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru oricare dintre operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal au obligația să ajusteze taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile imobile achiziționate, construite sau modernizate în ultimii 5 ani, proporțional cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizată pentru realizarea operațiunilor scutite și proporțional cu numărul de luni în care bunul va fi utilizat în regim de scutire. Ajustarea este operată într-o perioadă de 5 ani în cadrul cărora bunurile imobile au fost dobândite, începând cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobândit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate ajustarea taxei deduse aferente acestor lucrări este operată, de asemenea, într-o perioadă de 5 ani de la data finalizării fiecărei lucrări de modernizare. Pentru ajustare, suma taxei pe valoarea adăugată pentru fiecare an reprezintă o cincime din taxă pe valoarea adăugată dedusă aferentă achiziției, construirii sau modernizării bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustării lunare se împarte fiecare cincime la 12. Suma care nu poate fi dedusă se calculează astfel: din perioada de 5 ani se scade numărul de luni în care bunul imobil a fost utilizat în regim de taxare, rezultatul se înmulțește cu ajustarea lunară. Fracțiunile de luna se consideră luna întreagă. Taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă obținută prin ajustare se înregistrează din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum și în jurnalul pentru cumpărări și se preia corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru luna în care persoana impozabilă începe aplicarea regimului de scutire.

Conform prevederilor legale SC avea obligatia să opereze ajustarea în luna iunie 2005 si să înregistreze tva nedeductibilă în valoare de lei.

La data de 21.11.2006 societatea a depus notificarea inregistrata la AFP Zalau cu nr. / privind revenirea la operatiunile de taxare prevazute de art. 141 alin 2 lit k din Codul Fiscal incepand cu 01.12.2006.

Potrivit prevederile art.145, pct. 42, alin. (9) din Hotărârea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (actualizata pana la data de 4 iulie 2005*):

“(9) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care trec de la regimul de scutire la cel de taxare pentru operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal pot deduce din taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor imobile achizitionate, construite sau modernizate in ultimii 5 ani, o suma proportionala cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizata pentru aceste operatiuni si proportional cu numarul de luni in care bunul va fi utilizat in regim de taxare. Ajustarea se realizeaza intr-o perioada de 5 ani in cadrul carora bunurile imobile au fost dobandite, incepand cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobandit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate, ajustarea taxei aferente acestor lucrari este operata, de asemenea, intr-o perioada de 5 ani de la data finalizarii fiecărei lucrari de modernizare. Pentru ajustare se va tine cont de suma taxei pe valoarea adaugata pentru fiecare an, care reprezinta o cincime din taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei, construirii sau modernizarii bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustarii lunare se imparte fiecare cincime la 12. Stabilirea sumei care poate fi dedusa se calculeaza astfel: din perioada de 5 ani se scade numarul de luni in care bunul imobil a fost utilizat in regim de scutire, iar rezultatul se inmulteste cu ajustarea lunara. Fractiunile de luna se considera luna intreaga. Taxa pe valoarea adaugata dedusa se inregistreaza din punct de vedere contabil prin diminuarea cheltuielilor, precum si in jurnalul pentru cumparari si se preia corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada fiscala in care persoana impozabila incepe aplicarea regimului de taxare.”

Intrucât societatea a depus notificarea din data de 21.11.2006 a rezultat că a utilizat imobilul în regim de scutire 18 luni fapt ce a impus ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibila.

Astfel societatea a utilizat spatiul în regim de taxare 19 luni taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora si la care SC SRL are drept de deducere în luna decembrie 2006 fiind de 0 lei.

Având în vedere situatia de fapt si de drept prezentată se retine că în mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă spatiului achizitinat motiv pentru care se va respinge contestatia formulată pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată în valoare de lei pentru care societatea nu a prezentat documente justificative precum si pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de rezultată din calculul proratai aferentă anilor 2005 si 2006 se retin următoarele:

In drept potrivit art.205 al Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările si completările ulterioare “(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(...)”

Si potrivit art. 206 al aceluiasi act normativ

(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

- b) obiectul contestatiei;
- c) motivele de fapt si de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiaza;**
- (...)

Astfel în ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de societatea nu a motivat contestatia în drept si în fapt nu a adus argumente si documente care să modifice constatările organului de control motiv pentru care urmează să se respingă contestatia formulată pentru această sumă ca neîntemeiată si nesustinută cu documente si argumente.

În ceea ce privesc majorările si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspectie fiscală prin Decizia de impunere nr. 21.01.2009 si contestate de catre societate se retine ca stabilirea acestora reprezinta o masura accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestatia referitoare la taxa pe valoarea adăugată în valoare totală de lei stabilita prin Decizia de impunere nr. /21.01.2009 urmeaza sa fie respinsa si contestatia referitoare la majorările de intarziere în suma de lei stabilite în conformitate cu prevederile legale în vigoare urmeaza sa fie respinsă.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei în temeiul actelor normative enuntate si al Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările si completările ulterioare se

DECIDE:

1. Respingerea contestatiei formulată de SC SRL ca fiind neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând:
 - taxa pe valoarea adăugată lei;
 - majorări de întârziere lei.
2. Prezenta decizie poate fi contestată, potrivit legii, la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV