



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Sălaj**



P-ta Iuliu Maniu, nr 15  
Zalău, județul Sălaj  
Tel : +0260 662309  
Fax: +0260 610249  
e-mail:FinantePublice.Salaj@mfinante.ro

**DECIZIA Nr.2  
din 22 ianuarie 2013**

Privind solutionarea contestatiei formulată de catre SC x cu sediul social în localitatea x, strada x, judetul Salaj, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr.xdin x.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Sălaj a fost înștiințată de către Activitatea de Inspectie Fiscală, prin adresa nr. xdin x cu privire la contestatia formulată de către SC x, împotriva Deciziei de impunere nr. F-x si împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-x emise în baza Raportului de inspectie fiscală nr.F-x.

Contestatia a fost înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscală sub numarul x din x, fiind formulată în termen si semnată de către reprezentantii legali ai societății.

Obiectul contestatiei îl constituie obligatii fiscale în sumă totală de x lei si reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de x lei si majorări de întârziere în sumă de x lei.

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 se pronunte asupra cauzei.

I. SC x contestă Decizia de impunere nr. F-SJ x si Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. x, emise în baza Raportului de inspectie fiscală nr.x, solicitând admiterea contestatiei, anulara obligatiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere si a oricărui act administrativ sau titlu de creanță care a servit la emiterea deciziei de impunere.

În sustinerea contestatiei SC x invocă următoarele motive:

Consideră actele fiscale contestate anulabile pentru motive de formă.

Organul de inspectie fiscală nu a respectat în totalitate prevederile OMFP nr. 972/2006 referitor la modelul si continutul deciziei de impunere. Atât decizia de impunere cât si raportul de inspectie fiscală contin doar o însiruire de articole de lege, fără a fi specificat cărui motiv de fapt i se atribuie fiecare text de lege, normele legale încălcate sunt prezentate în mod aleatoriu putând cel mult să se deducă pentru care motiv de fapt se invocă norma legală respectivă.

Organul fiscal avea obligatia să specifice încadrarea faptei constatate, cu precizarea concisă a textului de lege încălcat pentru fiecare motiv de fapt în parte, în lipsa acestora baza impozabilă stabilită suplimentar a fost consemnată în decizia de impunere fără temei legal si în consecință nici obligatiile fiscale suplimentare nu au la bază temei legal.

I. În ceea ce privește neacceptarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în valoare de x lei la facturile aferente amenajării spatiului în care isi are societatea sediul social raportat la motivele de fapt si temeiul de drept retinut de către

Elaborat de: Compartiment solutionare contestatii,  
22.01.2013

organul de control societatea arată că între acestea nu există concordanță întrucât norma legală invocată nu a fost încălcată, în schimb în ceea ce privește motivele de fapt organul de inspectie nu a specificat normele legale încălcate. Astfel aplicabilitatea dispozițiilor art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal este strict condiționată de realizarea de operațiuni taxabile. Societatea realizează, în exclusivitate doar operațiuni taxabile pentru care aplică cota de TVA de 24%, constând din prestări de servicii de natura furnizării energiei termice către consumatorii finali.

Arată de asemenea că este îndeplinită condiția de a realiza operațiuni taxabile, prin modalitatea concretă instituită de legiuitor și anume realizarea de operațiuni taxabile supuse taxei pe valoarea adăugată cu cota de 24% și că orice altă interpretare ar fi străină voinței exprimate a legiuitorului întrucât ar conduce la concluzia inadmisibilă, lipsită de temei juridic, potrivit căreia organul de control poate stabili în mod arbitrar care achiziții sunt destinate operațiunilor taxabile și care nu, fără să probeze acest fapt.

În ceea ce privește motivul de fapt invocat de către organul fiscal și anume „în urma analizării contractului de închiriere dintre cele două societăți nu am găsit ca și clauză că SC x va amenaja spațiul pus la dispoziție, urmând ca în contul acestor amenajări aceasta să beneficieze de o reducere a chiriei lunare sau alte facilități” societatea arată că din RIF nu reiese ce norme legale s-au încălcat prin lipsa din contractul de închiriere a unei asemenea clauze.

În ceea ce privește art.9.2 din contractul de închiriere arată că a avut acordul locatorului pentru a efectua amenajări prezentând în acest sens un email din data de x și ulterior un exemplar al acordului locatorului semnat și stampilat.

Arată că societatea a închiriat un spațiu neamenajat tocmai pentru a fi amenajat potrivit nevoilor sale în scopul desfășurării activității de birou, din procesul verbal de predare primire a spațiului rezultând starea acestuia la data închirierii.

În ceea ce privește al doilea motiv de fapt invocat de către organul de control respectiv faptul că societatea, în perioada x, a avut sediul social în localitatea x strada x nr. x iar societatea funcționa la vechiul sediu consideră că acest aspect nu are relevanță din punct de vedere al deductibilității TVA la facturile în cauză. Astfel contractul de închiriere pentru spațiul din strada x a fost încheiat la data de x și mutarea la noua adresă nu se putea face până când nu se efectua amenajarea spațiului dată până la care a funcționat la vechiul sediu.

Îl Referitor la suma de x lei reprezentând TVA dedusă din factura nr. x emisă de SC x x

Consideră că nici la acest capitol, motivele de fapt și temeiul de drept nu sunt clar precizate în decizia de impunere și în raportul de inspectie fiscală. Nu se arată în mod clar care este temeiul de drept pentru care nu se acceptă deducerea TVA la factura x dar din context deduce că dintre articolele invocate și temei de drept la pag. 7 din RIF se aplică acestui punct respectiv LG571/2003 art. 146, alin. 1, lit. a (1), LG571/2003 art. 134.1, alin. 7 (7) LG571/2003 art. 155, alin. 5, lit. h (5) , LG571/2003 art. 155, alin. 5, lit. i.

Astfel art. 155 (5) din Codul fiscal prevede la a) la n) care sunt informațiile pe care trebuie să le cuprindă în mod obligatoriu factura fiscală. Pe factura fiscală nr. x din x au fost cuprinse toate aceste informații doar că la denumirea produselor a fost specificat “lucrări executate conform contract x” factura fiind însoțită de certificat preliminar de îndeplinire a obligațiilor.

În contractul nr. x la obiectul contractului au fost detaliate toate serviciile contractate iar dintre acestea, în certificatul preliminar de îndeplinire a obligațiilor s-au detaliat serviciile efectuate aferente facturii nr. x.

Organul fiscal a refuzat calitatea de document justificativ al acestui certificat preliminar fără a preciza de ce acest document nu are calitatea de document justificativ. Acest document față de faptul că este autorizat de reprezentanții părților contractante, conține un supliment de detalii concrete având descrise lucrările prestate cât și valoarea din factura x.

Nici codul fiscal și nici normele metodologice nu specifică în mod restrictiv documentele pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate societatea neînțelegând de ce certificatul de îndeplinire nu este un asemenea document.

Prin urmare societatea consideră că numai faptul în sine că pe factură nu au fost detaliate serviciile prestate, acestea fiind detaliate pe certificatul de îndeplinire a obligațiilor nu echivalează cu lipsa informațiilor obligatorii de pe factură.

De asemenea se face mențiunea că societatea a pus la dispoziție documentația pentru lucrările facturate prin factura nr. x întocmite de către subcontractantul x.

Societatea arată că prin parcurgerea contractului nr.x se constată caracterul de servicii al lucrărilor prestate apreciind ca netemeinică justificarea organului fiscal de a refuza dreptul de deducere reproșând precizarea așa zis generică a serviciilor prestate pe factură.

Aratând că au fost respectate prevederile art.155 alin.5 lit.j societatea susține că din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală nu reiese în ce mod au fost încălcate aceste prevederi. Factura în cauză conține baza de impozitare așa cum este definită de lege, fiind întocmită pentru pretul obținut de prestator ca și contrapartidă de la beneficiar.

III. Referitor la factura nr. x emisă de SC x SRL în valoare de x lei +x TVA

Organul de control a reținut că pe factură este înscris generic „ produse de bucătărie” fiind astfel încălcat art. 155 (5) lit h) din Codul fiscal. În realitate pe factura nr. x cât și pe bonul fiscal aferent s-a trecut la denumire “pr bucătărie” care de fapt înseamnă preparate de bucătărie, masă servită la restaurantul Etiquette.

IV. În ce privește TVA dedusă de pe bonuri fiscale reprezentând achiziții de carburanți.

Organul de inspecție fiscală a consemnat în decizia de impunere și în raportul de inspecție fiscală că societatea a dedus TVA de pe bonuri fiscale reprezentând achiziții de carburanți în sumă totală de 568 lei.

Societatea a considerat această taxă nedeductibilă fiscal. Astfel în deconturile de TVA la rândul 25 este evidențiată total taxă deductibilă în care este inclusă și TVA aferentă achizițiilor de combustibil însă la rândul 26 la sub total taxă dedusă apare TVA fără cea aferentă achizițiilor de combustibil iar la rândul 30 total taxă această din urmă sumă este evidențiată. La fel în registrul jurnal, toate achizițiile de combustibil au fost evidențiate cu tva nedeductibilă.

V. În ceea ce privește factura nr. x emisă de către SC x SRL în valoare de x lei TVA.

Pentru aceleași motive expuse și la pct.1 societatea consideră că este vorba de operațiuni taxabile, având aceleași regim ca și mobilierul de birou care a fost considerat deductibil.

Opinia societății este că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală au fost întocmite fără respectarea prevederilor legale în ce privește menționarea motivelor de fapt și a temeiului de drept iar pe fond are drept de deducere a TVA în sumă de x lei pentru motivele arătate mai sus. În consecință nu se justifică nici calcularea majorărilor de întârziere la suma de x lei.

Societatea își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 205-207 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Ordinului 972/2006.

II. Din Decizia de impunere nr. x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală (existentă în copie la dosarul cauzei), emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat la A.I.F. Sălaj sub nr. F-SJ x referitor la aspectele contestate se rețin următoarele:

2.1.1 Obligații suplimentare de plată

Taxa pe valoarea adăugată x lei;

Majorări de întârziere x lei.

2.1.2 Motivul de fapt

1.(...).

2. Pentru TVA suplimentară au fost calculate dobânzi de întârziere.

2.1.3 Temeiul de drept

Legea 571/2003 art. 134<sup>1</sup>, 145, 145<sup>1</sup>, 155, OG 92/2003, 120.

Din Raportul de inspecție fiscală x încheiat la data de x și înregistrat la AIF sub nr. x (existent în copie la dosarul cauzei) în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-SJ x referitor la aspectele contestate se rețin următoarele:

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că societatea a dedus TVA în suma totală de x lei (conform anexei), de pe facturi reprezentând achiziții materiale de construcții și amenajări interioare care au fost utilizate pentru amenajarea sediului social închiriat de la SC x SRL. În urma analizării contractului de închiriere dintre cele două societăți s-a constatat că în contract nu s-a menționat ca și clauza ca SC x va amenaja spațiul pus la dispoziție, urmând ca în contul acestor amenajări aceasta să beneficieze de o reducere a chiriei lunare sau de alte facilități. Suma de x lei reprezentând contravaloarea materialelor de construcții și amenajări interioare a fost înregistrată în evidența contabilă a societății la "Imobilizări corporale în curs" cont 231, conform procesului verbal de recepție încheiat în x, astfel neinfluențând rezultatele financiare ale societății. Societatea, în perioada x, a avut sediul social în localitatea x, str. x, sediul social fiind schimbat în localitatea x str. x, nr. x, conform certificatului de înscriere mențiuni eliberat de ORC Salaj în data de x. Majoritatea facturilor reprezentând materiale de construcții și finisaje necesare amenajării spațiului sunt emise în perioada anterioară datei de la care societatea și-a schimbat sediul social în loc. x. Astfel TVA în suma de x lei reprezintă TVA nedeductibilă pentru societate.

În luna mai 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă factura x de la SC x x în suma de x, x lei TVA. Pe factura este menționat în mod generic la rubrica denumirea produselor și serviciilor "Lucrări executate conform contract x", fără să fie detaliate în mod explicit serviciile prestate. În contractul încheiat între cele două societăți la punctul 1 "obiectul contractului" sunt menționate mai multe activități ce urmează a fi efectuate de către antreprenor, iar valoarea totală a contractului este de x lei. Pe factura emisă de către acesta nu sunt menționate care dintre obiectivele contractului au fost executate, astfel organul de control neputând identifica din factura serviciile prestate. De asemenea SC x x nu a pus la dispoziția organelor de inspecție

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
22.01.2013

fiscala alte documente pe baza carora sa poata fi stabilite serviciile efectuate (rapoarte de lucru, situatii de lucrari, rapoarte de audit etc.).

Suma de x lei reprezentand contravaloarea facturii de mai sus a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii la "Imobilizari corporale in curs" cont 231, neinfluentand rezultatele financiare ale societatii. Suma de x lei reprezinta TVA nedeductibilă pentru societate.

In luna septembrie 2011 societatea a inregistrat factura x de la SC x SRL in valoare de x lei + x lei TVA pe care este in scris in mod generic "produse bucatarie". Suma de x lei reprezinta TVA nedeductibilă pentru societate. Conform art. 155, alin. 5, lit. k din Lg 571/2003, "factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:... k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;"

Societatea a dedus TVA de pe bonuri fiscale reprezentand achizitii de carburanti in suma totala de x lei, conform anexei. Achizitiile de combustibili nu se incadreaza la exceptiile prevazute la art. 145<sup>1</sup> din Legea 571/2003. Pentru suma de 568 lei societatea nu are drept de deducere.

In perioada verificata societatea a dedus TVA de pe factura nr. x de la SC x SRL reprezentand achizitie masina de spalat vase in valoare de x lei + x lei, achizitie care nu concursa la realizarea de operatiuni taxabile, conform prevederilor art. 145, alin. 2, lit. a) din Lg 571/2003.

Astfel suma de x lei reprezinta TVA nedeductibilă pentru societate.

In luna martie 2011 societatea a inregistrat in mod eronat factura x de la SC x SRL, reprezentand cazare, deducand TVA in suma de x lei, TVA deductibilă corect in scris pe factura fiind in suma de x lei. Astfel rezulta o diferenta de x lei dedusa in plus de societate. Suma de x lei reprezinta TVA nedeductibilă pentru societate.

TOTAL TVA stabilită suplimentar = 150.107 lei

La data de 31.12.2011 societatea inregistreaza TVA de rambursat in suma de x lei.

Pentru neplata la termen a obligatiilor fiscale reprezentând TVA au fost calculate majorări de întârziere în sumă de 1718 lei conform anexei la RIF.

### **III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avand în vedere constatarile organelor de control fiscal, sustinerile contestatarei precum si prevederile legale în materie au rezultat urmatoarele:**

In ceea ce priveste sustinerile contestatarei referitoare la anulara raportului de inspectie fiscală si a deciziei de impunere aratăm următoarele:

În conformitate cu prevederile art. 109<sup>4</sup> din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările si completările ulterioare, raportul de inspectie fiscală reprezintă un act administrativ, premergător, respectiv constatările inspectiei fiscale din punct de vedere factic și legal consemnate în raport vor fi valorificate, în situația în care baza de impunere se modifică, prin emiterea **deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță.**

Art. 110 alin.(3) din același act normativ prevede: "**Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.** Asemenea titluri pot fi:

- a) **decizia de impunere;**
- b) declarația fiscală;
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;
- d) declarația vamală;

Elaborat de: Compartiment solutionare contestatii,  
22.01.2013

e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;

f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;

g) decizia de atragere a răspunderii solidare emisă potrivit art. 28;

h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească.

Potrivit prevederilor art. 205 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare **“Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”**

Prin urmare, față de cele precizate mai sus, se reține că actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză este decizia de impunere, emisă de organele de inspecție fiscală în baza raportului de inspecție fiscală. Astfel, se reține că, potrivit art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nulitatea actului administrativ fiscal este atrasă de: **“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu..”**, or, în conformitate cu aceste prevederi legale, argumentele aduse de contestatară în constatarea nulității actului administrativ fiscal atacat, respectiv a Deciziei de impunere nr. F-SJ x emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-SJ x nu sunt de natură a atrage nulitatea acestora.

Totodată, analizând Decizia de impunere nr. F-SJ x anexată în copie la dosarul cauzei, se reține că aceasta conține toate elementele a căror lipsă ar conduce la nulitatea acesteia.

Prin urmare, având în vedere cele expuse mai sus, nu pot fi reținute motivele invocate de către contestatară, în susținerea nulității actului administrativ fiscal respectiv Decizia de impunere nr. F-SJ x emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-SJ x.

#### **Taxa pe valoarea adăugată**

##### **I.Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei**

În urma verificărilor efectuate s-a constatat ca societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de x lei de pe facturi reprezentând achiziții materiale de construcții și amenajări interioare care au fost utilizate pentru amenajarea sediului social închiriat de la SC x SRL.

În urma analizării contractului de închiriere dintre cele două societăți s-a constatat că în contract nu s-a menționat ca și clauza ca SC x va amenaja spațiul pus la dispoziție, urmand ca în conținutul acestor amenajări aceasta să beneficieze de o reducere a chiriei lunare sau de alte facilități. Suma de x lei reprezentând contravaloarea materialelor de construcții și amenajări interioare a fost înregistrată în

evidenta contabila a societatii la "Imobilizari corporale in curs" cont 231, conform procesului verbal de receptie incheiat in x, astfel neinfluentand rezultatele financiare ale societatii. In perioada x a avut sediul social in localitatea x et. 1, sediul social fiind schimbat in localitatea x, conform certificatul de inscriere mentiuni eliberat de ORC Salaj in data de x.

Majoritatea facturilor reprezentand materiale de constructii si finisaje necesare amenajarii spatiului au fost emise in perioada anterioara datei de la care societatea si-a schimbat sediul social in localitatea x

În baza acestor constatări taxa pe valoarea adăugată în suma de x lei reprezintă TVA nedeductibilă pentru societate.

In ceea ce priveste neacceptarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în valoare de x lei la facturile aferente amenajării spatiului în care isi are societatea sediul social raportat la motivele de fapt si temeiul de drept retinute de către organul de control societatea arată că între acestea nu există concordanță întrucât norma legală invocată nu a fost încălcată, în schimb în ceea ce priveste motivele de fapt organul de inspectie nu a specificat normele legale încălcate. Astfel aplicabilitatea dispozitiilor art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal este strict conditionată de realizarea de operatiuni taxabile. Societatea realizează, în exclusivitate doar operatiuni taxabile pentru care aplică cota de TVA de 24%, constând din prestări de servicii de natura furnizării energiei termice către consumatorii finali.

Arată de asemenea că este îndeplinită conditia de a realiza operatiuni taxabile, prin modalitatea concretă instituită de legiuitor si anume realizarea de operatiuni taxabile supuse taxei pe valoarea adăugată cu cota de 24% si că orice altă interpretare ar fi străină vointei exprimate a legiuitorului întrucât ar conduce la concluzia inadmisibilă, lipsită de temei juridic, potrivit căreia organul de control poate stabili în mod arbitrar care achizitii sunt destinate operatiunilor taxabile si care nu, fără să probeze acest fapt.

In ceea ce priveste motivul de fapt invocat de către organul fiscal si anume „ în urma analizării contractului de închiriere dintre cele două societăți nu am găsit ca si clauză că SC x va amenaja spatiul pus la dispozitie, urmând ca în contul acestor amenajări aceasta să beneficieze de o reducere a chiriei lunare sau alte facilități” societatea arată că din RIF nu reiese ce norme legale s-au încălcat prin lipsa din contractul de închiriere a unei asemenea clauze.

In ceea ce priveste art.9.2 din contractul de închiriere arată că a avut acordul locatorului pentru a efectua amenajări prezentând în acest sens un email din data de 28.01.2011 si ulterior un exemplar al acordului locatorului semnat si stampilat.

Arată că societatea a închiriat un spatiu neamenajat tocmai pentru a fi amenajat potrivit nevoilor sale în scopul desfășurării activității de birou, din procesul verbal de predare primire a spatiului rezulând starea acestuia la data închirierii.

In ceea ce priveste al doilea motiv de fapt invocat de către organul de control respectiv faptul că societatea, în perioada 30.08.2010-06.04.2011, a avut sediul social în localitatea Zalău, strada Unirii nr. 13 et.1 iar societatea functiona la vechiul sediu consideră că acest aspect nu are relevanță din punct de vedere al deductibilității TVA la facturile în cauză. Astfel contractul de închiriere pentru spatiul din strada Unirii nr. 19, et. 2 a fost încheiat la data de 20.01.2011 si mutarea la noua adresă nu se putea face până când nu se efectua amenajarea spatiului dată până la care a functionat la vechiul sediu.

In drept potrivit prevederilor art.147<sup>^</sup>1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare:

**“(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.**

ale art. 145

**“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilitii taxei.**

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

**a) operatiuni taxabile;”**

Din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei s-a retinut faptul că, societatea nu a întocmit note de receptie la achizitia bunurilor necesare amenajării spatiului si nici alte documente din care să rezulte cantitatea si modul de amplasare al acestora, precum si faptul că până la data controlului societatea nu a realizat venituri conform obiectului principal de activitate „ Furnizarea de abur si aer conditionat” asa cum se mentionează în contestatiei.

Potrivit prevederilor legale persoana impozabilă poate deduce TVA aferentă unor achiziții de prestări servicii respectiv bunuri cu condiția justificării acestora ca fiind utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile însă organele de inspecție fiscală sunt cele abilitate să examineze toate stările de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunerea acestora.

Astfel existenta unor documente fiscale emise de catre furnizori in ceea ce priveste achizitionarea unor bunuri si servicii de catre o persoana impozabila, nu este o conditie suficienta pentru ca un agent economic sa beneficieze de dreptul de deducere pentru astfel de operatiuni economice, in conditiile in care beneficiarul lor nu dovedeste ca acestea sunt utilizate in scopul realizarii unor operatiuni taxabile din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In contextul prevederilor legale enuntate se va mentine măsura luată de către organele de inspectie fiscală de a nu acorda deductibilitate sumei de x lei urmând să se respingă ca neântemeiată contestatia formulată.

## **II. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei**

Din raportul de inspectie fiscală s-a retinut faptul că societatea a inregistrat in evidenta contabila factura x de la SC x SRL x in valoare de de x lei si taxa pe valoarea adăugată de x lei. Pe factura s-a mentionat in mod generic la rubrica denumirea produselor si serviciilor “Lucrari executate conform contract x”, fara sa fie detaliate in mod explicit serviciile prestate. In contractul incheiat intre cele doua societati la punctul 1 “obiectul contractului” sunt mentionate mai multe activitati ce urmeaza a fi efectuate de catre antreprenor, iar valoarea totala a contractului fiind de 3.946.408 lei.

Pe factura emisa de catre acesta nu sunt mentionate care dintre obiectivele contractului au fost executate, astfel organul de control nu a putut identifica din factura serviciile prestate. De asemenea SC x SRL nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala alte documente pe baza carora sa poata fi stabilite serviciile efectuate (rapoarte de lucru, situatii de lucrari, rapoarte de audit etc.), motiv pentru care suma de x lei reprezinta TVA nedeductibilă pentru societate.



Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă din factura nr. x emisă de SC x SRL x societatea consideră că nici la acest capitol, motivele de fapt și temeiul de drept nu sunt clar precizate în decizia de impunere și în raportul de inspectie fiscală. Nu se arată în mod clar care este temeiul de drept pentru care nu se acceptă deducerea TVA la factura x dar din context se deduce că dintre articolele invocate și temeiul de drept la pag. 7 din RIF se aplică acestui punct respectiv LG571/2003 art. 146, alin. 1, lit. a (1), LG.571/2003 art. 134.1, alin. 7 (7) LG571/2003 art. 155, alin. 5, lit. h (5) , LG.571/2003 art. 155, alin. 5, lit. i. Astfel art. 155 (5) din Codul fiscal prevede la a) la n) care sunt informațiile pe care trebuie să le cuprindă în mod obligatoriu factura fiscală. Pe factura fiscală nr. x din x au fost cuprinse toate aceste informații doar că la denumirea produselor a fost specificat "lucrări executate conform contract x" factura fiind însoțită de certificat preliminar de îndeplinire a obligațiilor. În contractul nr. 75/28.01.2011 la obiectul contractului au fost detaliate toate serviciile contractate iar dintre acestea, în certificatul preliminar de îndeplinire a obligațiilor s-au detaliat serviciile efectuate aferente facturii nr. x. Organul fiscal a refuzat calitatea de document justificativ al acestui certificat preliminar fără a preciza de ce acest document nu are calitatea de document justificativ. Acest document față de faptul că este autorizat de reprezentanții părților contractante, conține un supliment de detalii concrete având descrise lucrările prestate cât și valoarea din factura x. Nici codul fiscal și nici normele metodologice nu specifică în mod restrictiv documentele pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate societatea neexplicându-și de ce certificatul de îndeplinire nu este un asemenea document.

Prin urmare societatea consideră că numai faptul în sine că pe factură nu au fost detaliate serviciile prestate, acestea fiind detaliate pe certificatul de îndeplinire a obligațiilor nu echivalează cu lipsa informațiilor obligatorii de pe factură.

De asemenea se face mențiunea că societatea a pus la dispoziție documentația pentru lucrările facturate prin factura nr. x, întocmite de către subcontractantul xkft.

Societatea arată că prin parcurgerea contractului nr.x se constată caracterul de servicii al lucrărilor prestate apreciind ca netemeinică justificarea organului fiscal de a refuza dreptul de deducere reproșând precizarea așa zis generică a serviciilor prestate pe factură.

Aratând că au fost respectate prevederile art.155 alin.5 lit.i societatea susține că din decizia de impunere și raportul de inspectie fiscală nu reiese în ce mod au fost încălcate aceste prevederi. Factura în cauză conține baza de impozitare așa cum este definită de lege, fiind întocmită pentru pretul obținut de prestator ca și contrapartidă de la beneficiar.

În drept potrivit prevederilor art.145, 146 și 155 ,134<sup>1</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

ART. 145

**“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

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

**a) operațiuni taxabile;”**

Art.146. **„(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”.

Art.155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare “Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

(...)

“h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>^</sup>1 alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;”

Art. 134<sup>^</sup>1

“(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”

Astfel în ceea ce privește prestările de servicii înregistrate de către societate, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducerea al taxei pe valoarea adăugată pentru serviciile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora în folosul operatiunilor sale taxabile respectiv orice persoana înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adăugata are dreptul sa deduca taxa aferenta prestarilor de servicii care i-au fost prestate de catre persoane impozabile cu conditia de a justifica ca acele servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugata.

La dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente care sa justifice natura serviciilor prestate, înscrise în factură „ Lucrări ex. conf. Contr. x” în conditiile în care în lege se prevede că, serviciile sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate. Prezentarea facturii nr.x emisă de către SC x SRL x a Contractului de antepriză și a documentului intitulat “Certificat preliminar de îndeplinire a obligatiilor, in care sunt enumerate servicii nu pot asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA in conditiile in societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte natura acestor servicii, daca serviciile au fost efectiv prestate si sunt destinate realizarii obiectului de activitate al societății.

In situatia în care societatea nu a prezentat documente justificative (documente de plată, situatii de lucrari, rapoarte de lucru) din care sa rezulte natura serviciilor prestate nu se poate determina daca serviciile au fost prestate efectiv si au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Potrivit prevederilor art. 65 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data formulării contestatiei “ (1) **Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**”

Prin urmare argumentele prezentate de societate fara a avea la baza documente justificative nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala motiv pentru care in speta se aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta

Elaborat de: Compartiment solutionare contestatii,  
22.01.2013

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia  
**“Contestația poate fi respinsă ca:**

**a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”**

În consecința, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la admiterea deductibilității taxei pe valoarea adăugată în valoare de x lei din factura nr. x1 emisă de către SC x SRL și se vor menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală din decizia de impunere referitoare la această sumă și la majorările de întârziere aferente.

### **III. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei**

Din raportul de inspecție fiscală s-a reținut faptul că în luna septembrie 2011 societatea a înregistrat factura x de la SC x SRL în valoare de x lei + x lei TVA pe care este înscris în mod generic “produse bucătărie”. Suma de x lei reprezintă TVA nedeductibil pentru societate. Conform art. 155, alin. 5, lit. k din Lg 571/2003, “factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:... k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;”

În susținerea contestației societatea arată că organul de control a reținut că pe factură este înscris generic „produse de bucătărie” fiind astfel încălcat art. 155 (5) lit h) din Codul fiscal. În realitate pe factura nr. x cât și pe bonul fiscal aferent s-a trecut la denumire “pr bucătărie” care de fapt înseamnă preparate de bucătărie, masă servită la restaurantul x.

În drept potrivit prevederilor art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

**“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exibilității taxei.**

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

**a) operațiuni taxabile;”**

ale art.146. „(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”.**

Și ale art.155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare **“Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

(...)

**“h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;”.**

Având în vedere faptul că la dosarul contestației nu s-au depus documente din care să rezulte necesitatea utilizării bunurilor în activitatea desfășurată sau categoria de cheltuieli din care fac parte urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere respectiv pentru suma de x lei și majorările de întârziere aferente, stabilite prin decizia de impunere.

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată în valoare de x lei**

Organul de inspectie fiscală a consemnat în decizia de impunere si în raportul de inspectie fiscală faptul că societatea a dedus TVA de pe bonuri fiscale reprezentând achizitii de carburanti în sumă totală de x lei.

Societatea arată că a considerat această taxă nedeductibilă fiscal.

Astfel în deconturile de TVA la rândul 25 este evidentiată total taxă deductibilă în care este inclusă si TVA aferentă achizițiilor de combustibil însă la rândul 26 la sub total taxă dedusă apare TVA fără cea aferentă achizițiilor de combustibil iar la rândul 30 total taxă această din urmă sumă este evidentiată. La fel în registrul jurnal, toate achizițiile de combustibil au fost evidenciate cu tva nedeductibilă.

În drept referitor la limitările speciale ale dreptului de deducere art. 145<sup>1</sup> al Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare prevede:

**(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:**

**a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;**

**b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;**

**c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;**

**d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.**

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației referitor la acest capăt de cerere se arată că suma de x lei a fost considerată taxă pe valoarea adăugată nedeductibilă în urma verificării jurnalelor de cumpărări unde era înscrisă taxa dedusă, aferentă bonurilor fiscale reprezentând achizițiile carburanți.

Urmare verificării deconturilor de taxă pe valoare adăugată depuse de către societate s-a constatat că aceasta a scăzut taxa pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale reprezentând achiziție carburanți înscriind-o la rândul 26 din deconturi motiv pentru care propune admiterea contestației.

Având în vedere prevederile legale enunțate, susținerea contestației documentele aduse în susținere si propunerea organului de inspectie fiscală urmează se admită contestația pentru suma de 568 lei reprezentând taxa pe valoare adăugată.

#### **V. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în valoare de x lei**

Din raportul de inspectie fiscală s-a reținut faptul că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată din factura nr. x, emisă SC x SRL, reprezentând achiziție masina de spalat, in valoare de x lei si taxă pe valoarea adăugată în valoare de x lei, achiziție care potrivit prevederilor art. 145, alin. 2, lit. a) din Legea 571/2003 nu concursa la

realizarea de operatiuni taxabile, motiv pentru care suma de x lei reprezinta TVA nedeductibilă pentru societate.

Pentru aceleasi motive expuse si la pct.1 societatea consideră că este vorba de operatiuni taxabile, având aceleasi regim ca si mobilierul de birou care a fost considerat deductibil.

In drept potrivit prevedrilor art.145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare:

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitii taxei.

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

**a) operatiuni taxabile;”**

In ceea ce priveste achizitia masinii de spălat vase se retine că orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile.

Se retine faptul că societatea nu a pus la dispozitia organului de control documente din care să rezulte necesitatea utilizării masinii de spălat vase în activitatea desfășurată si locul amplasării acesteia.

In consecinta urmează să se respingă ca neântemeiata contestatia formulata cu privire la admiterea deductibilității taxei pe valoarea adăugată în valoare de x lei si a majorărilor de întârziere aferente si se va mentine ca legală constatarea din decizia de impunere.

Referitor la majorările/dobânzile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate conform prevederilor legale si contestate de către societate se retine că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatarei a fost retinut debitul în sumă totală de x lei iar prin contestatia formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor, dobânzilor de întârziere, pe cale de consecință societatea datorează si aceste obligatii fiscale, în sumă de x lei.

**Referitor la contestatia formulată de către societate impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere**

Cauza supusă solutionării este dacă Directia Generală a Finantelor Publice a judetului Sălaj se poate investi cu solutionarea acestui capăt de cerere în conditiile in care contestatara nu aduce nici un argument în sustinerea acesteia.

In fapt prin contestatia formulată SC x SA contestă si Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SJ x din data de x fără a prezenta argumente de fond în baza cărora își întemeiază contestatia.

In drept, art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

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

[...]

**b) obiectul contestației;**

**c) motivele de fapt și de drept;”**

coroborat cu pct. 11.1 din Ordinul presedintelui ANAF nr. 2137 care prevede:

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt**

**incidente cauzei supuse soluționării;**” organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestației cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-SJ 143 emisă de AIF la data de 13.04.2012.

Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare la art.109 alin.(2) prevede:

“La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. **În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.**”

Având în vedere prevederile legale citate, faptul că societatea nu aduce în susținerea cauzei motive de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste Decizia privind nemodificarea bazei de impunere F-SJ x emisă de AIF la data de x precum și faptul că prin această decizie organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe față de declarațiile contribuabilului urmează a se respinge ca nemotivată și neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor actelor normative enunțate și ale Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se

#### DECIDE:

1. Respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-SJ x emisă de A.I.F. la data de x, pentru suma de x lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și suma de x lei reprezentând majorări/dobânzi de întârziere. Aferente acesteia.

2. Admite contestația pentru suma de x lei reprezentând taxa pe valoare adăugată și pentru suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente acesteia.

3. Respinge ca nemotivată și neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere F-SJ x emisă de AIF la data de x .

4. Prezenta decizie poate fi contestată conform legii la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

Elaborat de: Compartiment soluționare contestații,  
22.01.2013

4 ex

Elaborat de: Compartiment solutionare contestatii,  
22.01.2013