



## DECIZIA N R. .... din ..... 2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC ..... SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .... /.....2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investita sa soluționeze contestația formulată de SC ..... SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .... /.....2008.

Contestația are ca obiect suma de ..... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.... /.....2008, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de Inspecție Fiscală nr.... /.....2008 stabilite de inspecția fiscală și primite de petentă la data de .....2008, conform semnăturii de pe confirmarea de primire, anexată la dosarul cauzei, reprezentând :

- TVA suplimentar ..... lei ;
- Majorări de întârziere aferente TVA suplimentar ..... lei .

Contestația este semnată de dl. .... în calitate de administrator al SC ..... SRL, confirmată cu ștampila societății

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC ..... SRL înregistrată sub nr. .... /.....2008 pentru suma de ..... lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

### I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

**A.** SC ..... SRL din Rm. Valcea, str. ...., bl. ...., ap....., jud..... contestă Decizia de Impunere nr.... /.....2008, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de Inspecție Fiscală nr.... /.....2008 stabilite de inspecția fiscală anexă la aceasta, motivând următoarele :

Petenta contesta atât modul de stabilire cât și cuantumul sumei de ..... lei, reprezentând TVA care nu s-a ajustat, deoarece imobilul la care se refera aceasta sumă ( respectiv terenul din fata cladirii) nu a fost inchiriat, și prin urmare el nu face obiectul

operatiunilor scutite de TVA, Codul Fiscal nefacand precizari referitoare la ajustare pentru acest gen de operatiuni.

Sustinerile petentului legat de faptul ca imobilul ( terenul din fata cladirii ) in suprafata de ..... mp, cu amenajarile aferente, nu a fost inchiriat, se bazeaza pe precizarile din contractul de inchiriere, unde spune ca suprafata spatiului dat in folosinta este de ..... mp ( la subsol, parter si et.1) si pe cele din procesul verbal de predare - primire din data de .....2007 care precizeaza ca : “ Suprafata utila totala ce intra in folosinta ..... Romania este de ..... mp”.

De asemenea, petentul mentioneaza in contestatie ca acest teren ar fi fost amenajat pentru autovehiculele apartinand firmei, adica SC ..... SRL.

Suma de ..... lei, reprezentand TVA care s-a dedus( fara drept de deducere) petenta o contesta dar nu motiveaza nimic referitor la acest aspect.

Petenta contesta suma de ..... lei reprezentand majorari de intarziere pentru debitul suplimentar de ..... lei ( ..... lei +..... lei), considerand ca aceasta suma este stabilita nelegal si netemeinic atat din punct de vedere al datorarii acesteia cat si din punct de vedere al cuantumului.

Referitor la temeiul de drept, petenta precizeaza ca in cuprinsul deciziei de impunere, pe forma, organul fiscal nu a mentionat nici una dintre cele 4 prevederi ale art.119 din Codul de procedura fiscala, articol ce se refera la majorarile de intarziere, considerand ca desi nu se mentioneaza explicit si clar totusi inspectorii fiscali au calculat in 4 transe diferite ( 305 zile, 274 zile, 244 zile si 152 zile ) majorari de intarziere pentru suma de ..... lei, TVA care s-a ajustat in fapt o singura data la ..... ..

Petentul motiveaza efectuarea ajustarii TVA in suma de ..... lei si plata acesteia, la data de .....2008, pentru imobilul din str. ...., invocand prevederile Normei 37 (2) si (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, in aplicarea art.141.

Aceasta norma precizeaza ca :

“Se considera a fi prima ocupare sau prima utilizare, in cazul unei constructii , data semnarii de catre beneficiar a procesului verbal de receptie definitiva a acesteia”.

Referindu-se la prevederile art.149 alin.(5), lit.b) si c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care spun ca ajustarea se face pentru o cincime sau, dupa caz, o douazecime din taxa dedusa, pentru fiecare an, petenta considera ca ajustarea se poate opera numai la 31 decembrie deoarece cincimea sau douazecimea, fiind aferente cate unui an nu se pot opera in cursul anului.

Concluzionand, petenta considera ca ajustarea pentru cladirea inchiriată trebuia facuta la ..... 2008 tinand cont si de faptul ca data dobandirii, a primei utilizari este data semnarii procesului verbal de receptie definitiva care a fost in .....2008.

Presupunand ca data dobandirii ar fi fost anul 2007 atunci ajustarea ar fi trebuit facuta la 31 decembrie 2007 sau dupa acesta data.

Considerand ca ajustarea s-a facut la o data corecta, ba chiar in avans cu un an, atunci nu se justifica, legal, nici o majorare de intarziere.

**B. Din actul administrativ fiscal contestat, se rețin următoarele :**

SC ..... SRL este persoana juridica romana, cu capital integral privat , are sediul social in ....., strada ....., nr....., bl....., sc....., ap..... jud. Valcea.Societatea este inregistrata la Oficiul Registrului Comerțului Vâlcea sub nr. J .../ ...../....., are C.U.I ..... si are atribuit fiscal RO in data de .....

Obiectul principal de activitate al societatii este “ comert cu ridicata al produselor intermediare neagricole si al deseurilor” cod CAEN 515, iar activitatea principala este“ Comert cu ridicata al echipamentelor si furniturilor de fierarie” cod CAEN 5154.

Prin incheierea judecatorului delegat nr...../..... s-a dispus inregistrarea in Registrul Comerțului a mentiunilor cu privire la completarea obiectului de activitate al

societatii cu activitatea de " Constructii de cladiri sau parti ale acestora; geniu, civil" cod CAEN 452, respectiv clasele CAEN 4521,4522 si 4525.

**Taxa pe valoare adăugată** , a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii nr. 345/ 2002 privind TVA, republicata cu modificarile si completarile ulterioare și H.G. nr. 598/ 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/ 2002 privind TVA, a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale HGR nr. 44/ 2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Verificarea TVA s-a facut pentru perioada ..... - ....., organul de inspectie fiscala constatand, din analiza documentelor prezentate, un **debit suplimentar de plata in suma de ..... lei** compus din:

- ..... lei, reprezentand TVA deductibila aferente lucrarilor de amenajare a terenului aferent imobilului inchiriat, ajustata de organele de inspectie fiscala conform prevederilor art. 125<sup>1</sup>,alin (1) ,pct.3, art.149 alin (1) lit. a) si d) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

- ..... lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta achizitiilor destinate exclusiv realizarii de operatiuni scutite fara drept de deducere ( c/v factura nr...../.....2007), suma inregistrata de operatorul economic in contul 4426.

In perioada verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC ..... SRL a construit un spatiu (subsol, parter si etaj), in str....., nr....., in baza autorizatiei de constructie nr...../...../.....2005 emisa de catre Primaria Rm.Valcea.

Destinatia acestui spatiu a fost initial pentru utilizare in folosul operatiunilor rezultate din activitatea economica ( vanzare en gross a produselor si echipamentelor termice , sanitare si de fierarie), motiv pentru care societatea a dedus TVA aferenta.

Incepand cu data de ..... SC ..... SRL incheie contractul de locatiune ( inchiriere ) nr. .... , cu ..... SA prin care spatiul mentionat mai sus trece in folosinta bancii in vederea desfasurarii de activitati bancare.

La pct. 2.3 din contract se mentioneaza:" imobilul,... se va preda ....cu toate lucrarile si finisajele de exterior **ale cladirii si terenului aferent** finalizate."

In data de 28.02.2007 se incheie un act aditional la acest contract deoarece nu s-au putut finaliza lucrarile la imobilul inchiriat, act aditional prin care se prelungeste termenul de predare pana la data de 25.02.2007.

**In data de 23.02.2007 s-a procedat la predarea, respectiv primirea** spatiului comercial a carui folosinta face obiectul contractului de inchiriere nr....., incheindu-se in acest sens Procesul Verbal /.....

Asadar, incepand cu acesta data **se modifica destinatia de utilizare a bunului de capital ( spatiul inchiriat si terenul aferent)** fiind folosit pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, operatorul economic, in speta SC ..... SRL devenind astfel **persoana impozabila cu regim mixt** conform art.147, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

A rezultat astfel in urma controlului efectuat, TVA de plata rezultata din ajustare in suma de ..... lei adica: ..... lei ..... lei , pentru imobilul si amenajarile terenului aferent.

Petenta a calculat TVA de plata rezultata din ajustare, pentru imobilul construit si inchiriat in suma de ..... lei, suma pe care a achitata-o in data de ..... cu OP nr.....

Pentru debitul suplimentar constatat organul de inspectie fiscala a calculat **majorari de intarziere in suma de ..... lei**, pentru intervalul de timp .....2007 - .....2008.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile Legii 571 /2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital, mai precis s-au incalcat prevederile art.149 alin.1, lit.b), d), alin.3 lit.b), alin. 4, lit.a, pct.2, alin.5, lit.a) privind modalitatea de efectuare a ajustarii TVA deductibile aferente bunurilor de capital, de asemenea s-au incalcat prevederile art.147 , ali.(1),(2) si (4), referitoare la deducerea TVA pentru persoanele impozabile cu regim mixt.

**II. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele :**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă debitul suplimentar în sumă de ..... lei , reprezentând TVA suplimentar în suma de ..... lei și accesorii aferente în suma de ..... lei este legal stabilit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P. a Contribuabililor Mijlocii Vâlcea în sarcina S.C. ....S.R.L.

**1. Referitor la debitul suplimentar în sumă totală de .... lei ( ..... lei + ..... lei ) reprezentând TVA.**

**In fapt,** SC ..... SRL a construit în perioada ..... - ..... un spațiu ( subsol, parter, și etaj ), imobil amplasat pe terenul proprietate, în str. C. ...., nr....., și care a fost apoi închiriat împreună cu terenul aferent, unitatii bancare ..... SA, potrivit contractului de închiriere nr ...../..... și a actului adițional la acest contract din data de 28.02.2007.

În baza procesului verbal încheiat în ..... s-a procedat la predarea respectiv primirea spațiului în cauză.

Terenul aflat în proprietatea SC ..... SRL la această adresă, pe care s-a construit imobilul respectiv a intrat în proprietatea petentei în urma unui schimb de terenuri efectuat cu SC ..... S.R.L, schimb certificat printr-un contract încheiat în data de .....

Suprafața totală a terenului este de ..... mp conform titlurilor de proprietate și de ..... mp, conform măsurătorilor cadastrale. Terenul respectiv este intabulat la Biroul de Carte Funciara de pe lângă Judecătoria Valcea în Cartea Funciara cu numerele:....., .... și .... și are numerele cadastrale:.....

Astfel , SC ..... SRL a ajustat TVA deductibilă aferent construcției închiriate în suma de .... lei, suma pe care a achitat-o în data de .... cu OP ..., dar nu și TVA dedusă de către aceasta pentru lucrările de amenajare a terenului aferent clădirii.

Organul de inspecție fiscală a ajustat TVA deductibilă înregistrată de societate cu suma de .... lei aferentă imobilului închiriat.

Totodată în baza facturii nr. .... /..... societatea a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de .... lei aferentă unei achiziții destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, diminuând astfel taxa pe valoarea adăugată de plată.

**In drept, art.149** din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la ajustarea taxei deductibile a bunurilor de capital menționează:

“ (1) În sensul prezentului articol:

b) **bunurile care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le închiriaza**, le da în leasing sau le pune la dispoziția altei persoane ;

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

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

.....

b) pe o perioada de 20 de ani, pentru constructia sau achizitia unui bun imobil, precum si pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, [...].

(3) Perioada de ajustare începe :

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite prima data, pentru bunurile de capital prevazute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, si se efectueaza pentru suma integrala a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa platita sau datorata înainte de data aderarii, daca anul primei utilizari este anul aderarii sau un alt an ulterior anului aderarii;

**(4) Ajustarea taxei deductibile prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:**

**a) în situatia în care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:**

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

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectueaza astfel :

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectueaza în cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin. (2), pentru o cincime sau, dup caz, o douazecime din taxa dedusa initial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinatiei de utilizare. Prin exceptie, daca bunul de capital se utilizeaza integral în alte scopuri decât activitatile economice sau pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singura data pentru întreaga perioada de ajustare ramasa, incluzând anul în care apare modificarea destinatiei de utilizare;

**Art.141**, alin. (2) , din acelasi act normativ precizeaza :

**“ Urmatoarele operatiuni sunt de asemenea scutite de taxa :**

e) arendarea, concesiunea, **închirierea** si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:

- 1.operatiunile de cazare care sunt efectuate in cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv inchirierea terenurilor amenajate pentru camping;
2. inchirierea de spatii sau locatii pentru parcare a autovehiculelor;
3. inchirierea utilajelor si a masinilor fixate definitiv in bunurile imobile;
4. inchirierea seifurilor.”

Referitor la deducerea taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozitate cu regim mixt, art. 147 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

“(1) Persoana impozabila 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 **persoana impozabila cu regim mixt**.

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizitiilor efectuate de catre o persoana impozabila cu regim mixt se determina potrivit prezentului articol.....

(4) Achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, precum si de investitii care sunt destinate realizarii de astfel de operatiuni se înscriu într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari pentru aceste operatiuni, **iar taxa deductibila aferenta acestora nu se deduce.”**

Fata de prevederile legale sus mentionate rezultă că pentru bunurile de capital construite, ajustarea taxei deductibile se face in situatia in care acestea sunt folosite pentru realizarea de operatiuni ce nu dau drept de deducere. Taxa care se ajusteaza este taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, si reprezinta **taxa achitata sau datorata, ce corespunde oricarei operatiuni legate de** achizitia, fabricarea, **constructia, transformarea sau modernizarea acestor bunuri**.

De asemenea, in cazul persoanelor impozitate in regim mixt , TVA deductibila aferenta achizitiilor destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere trebuie

inregistrata intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar **taxa aferenta nu se deduce.**

a) Referitor la suma de ..... lei, aceasta reprezinta TVA deductibila aferenta facturilor cu care operatorul economic a inregistrat in evidenta contabila lucrarile de amenajare a terenului aferent imobilului inchiriat.

Suma a fost ajustata de catre organele de inspectie fiscala conform prevederilor art. 125<sup>1</sup>, alin.(1), pct.3, art.149, alin. (1), lit b) si d) , alin. (2), lit b) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Potrivit prevederilor pct.2.1; 2.2 și 2.3 din contractul de inchiriere nr...../..... incheiat intre SC ..... SRL in calitate de locator si ..... S.A in calitate de locatar, **spatiul** situat in Rm. Valcea , str. ...., nr., proprietate a SC ..... SRL, in suprafata utila de ..... mp, a fost inchiriat de ..... S.A pentru desfasurarea de activitati bancare si/sau financiare.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv: "Plan de amplasament si delimitare a corpului de proprietate" si Contractul de Schimb dintre SC ..... SRL si SC ..... SRL, rezulta ca suprafata totala ce se afla in proprietatea SC ..... SRL , la adresa respectiva , adica str. ...., nr... este de aproximativ ..... mp.

In cuprinsul contestatiei formulate petenta precizeaza ca suma de ..... lei reprezinta TVA aferenta lucrarilor de amenajare a spatiului in suprafata de ..... mp, drept parcare pentru autovehiculele sale proprii ( adica SC ..... SRL ) si organele de control nu aveau dreptul de a efectua ajustarea TVA deoarece :

- el nu face parte din suprafata utila inchiriata bancii, adica cei ..... mp;

- iar pe de alta parte, chiar daca, presupunand ca acest spatiu ar fi fost inchiriat ca si spatiu pentru parcare, in baza prevederilor art.141, alin.(2), lit.e), pct.2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal care precizeaza ca: "inchirierea de spatii sau locatii pentru parcare autovehiculelor" prin exceptie, nu este scutita de TVA, taxa pe valoare adaugata aferenta nu se ajusteaza.

Sustinerile petentei potrivit carora terenul din fata cladirii in suprafata de ..... mp, a fost amenajat ca spatiu pentru parcare propriilor autovehicule ale firmei ( adica SC ..... SRL) nu pot fi primite de organele de solutionare, deoarece petenta are sediul declarat in str. ...., nr....., bl....., sc. ...., ap..... si pct. de lucru in str. .... , bl....., parter, or terenul in cauza se afla amplasat in fata unitatii bancare ..... SA, din str. C. ...., nr..., fiind imposibil ca acesta sa fie utilizat exclusiv de petenta in regim privat. Dealtfel, acest lucru se poate observa fizic cu ochiul liber, operatorul economic nefacand in nici un fel dovada celor sustinute.

***Din documentele anexate la dosarul contestatiei si avind in vedere si punctul de vedere exprimat privind solutionarea contestatiei, de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, se retine ca asa zisul teren liber de ... mp ( suprafata neconstruita estimata de operatorul economic) in realitate, reprezinta amenajarea pe verticala a cladirii, amenajarea racordurilor la utilitati, scara exterioara, rampa pentru persoanele cu handicap, caile de acces in cladire a persoanelor si autoturismelor care asigura transportul lichiditatilor si al autoturismelor personalului si clientilor bancii.***

***Asadar, acesta nu reprezinta un spatiu delimitat si amenajat drept parcare pentru autovehicule, intelegindu-se prin aceasta realizarea de operatiuni de parcare a autovehiculelor contra plata/tarif etc, si nici nu face obiectul unei inchirieri separate ca si spatiu exclusiv de parcare.***

***De asemenea societatea care a executat lucrarile de constructie a emis facturi cu valoarea totala a lucrarilor realizate, iar valoarea respectiva a fost impartita in mod gresit de catre operatorul economic in lucrari aferente constructiei si lucrari aferente terenului , lucru ce rezulta din Anexa 2.6 " Registrul bunurilor de capital - Amenajare teren" unde lucrari precum: sistematizare canalizare, lucrari impamantare, confectii placaje, tencuiala au fost trecute ca si amenajari aferente terenului.***

**Asadar, lucrarile efectuate pentru terenul în suprafata de ..... mp reprezinta lucrari de folosinta generala aferente constructiei, pentru care se aplică prevederile art.149, alin.1, lit d) și alin.4, lit.a, pct.2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.**

Conform art.149,alin1, lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **“taxa deductibila aferenta bunurilor de capital reprezinta taxa achitata sau datorata, aferenta oricarei operatiuni legate de achizitia, fabricarea, constructia, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitata sau datorata, aferenta repararii ori întretinerii acestor bunuri sau cea aferenta achizitiei pieselor de schimb destinate repararii ori întretinerii bunurilor de capital.”**

Fata de prevederile legale susmentionate, se retine ca ***TVA dedusa de catre petenta aferent lucrarilor de constructie a imobilului include atat taxa pentru lucrarile de constructie a cladirii cat si taxa pentru lucrarile de amenajare a terenului aferent.***

**Având în vedere că taxa care se ajusteaza reprezinta taxa achitata sau datorata , aferenta oricarei operatiuni legate de achizitia, fabricarea, constructia [...]acestor bunuri, si intrucat petenta nu a ajustat decat suma de ..... lei, considerata a fi taxa deductibila aferenta constructiei, rezulta ca TVA aferenta lucrarilor de amenajare a terenului cladirii în sumă de ..... lei, potrivit legii se ajusteaza.**

Mai mult decat atat, in Procesul verbal de predare primire, incheiat in data de ..... se precizeaza ca: **“ Suprafata utila totala ce intra in folosinta ..... este de ..... mp conform contractului de inchiriere[...]Spatiul se preda luand in considerare faptul ca ..... curtea nu este cu solutie beton amprentat ci este acoperita cu dale prefabricate”.**

Totodata in acest proces verbal se foloseste termenul de **“ spatiu comercial ”**, a carui folosinta reprezinta obiectul contractului de inchiriere.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestatiei apreciează că în mod corect a fost dispusă masura de ajustare a TVA-ului in suma de ..... lei, reprezentand TVA deductibil in scris in facturile cu lucrarile de amenajare a terenului aferent cladirii .

**b) Referitor la suma de ..... lei reprezentand TVA suplimentar.**

Potrivit situatiei de fapt prezentate,operatorul economic **este o persoana impozabila cu regim mixt**, realizand atat operatiuni care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere.

Conform mentiunilor facute de organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ....., petenta a achizitionat cu factura fiscala nr...../..... produse destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, inregistrand suma de ..... lei pe TVA deductibil, in contul 4426 .

Potrivit art. 147 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare operatorul economic avea obligatia inregistrarii intr-o coloana distincta în jurnalul de cumparari aceste operatiuni, **iar taxa deductibila aferenta acestora nu se deduce.**

Având în vedere că în cuprinsul contestației, așa cum a fost formulată, petenta nu aduce nici un argument cu privire la suma de ..... lei, aceasta precizând-o doar ca aspect, fără să o motiveze în vreun fel și deoarece nu a evidențiat-o într-o rubrică separată a jurnalului de cumpărări, așa cum este prevăd art. 147 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal precizat anterior, se reține că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a TVA, susținerile petentei aparând ca neintemeiate pentru acest capăt de cerere.

**2 . Referitor la majorarile de intarziere in sumă totală de ..... lei aferente TVA,** speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit

considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este corect stabilit de organele de control.

**In fapt**, cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat ca in perioada ..... - ..... societatea a construit un spatiu ( subsol, parter, si etaj ) a carui destinatie initiala a fost de realizare a operatiunilor rezultate din activitatea economica ( vanzare en gross a produselor si echipamentelor termice, sanitare si de fierarie), motiv pentru care societatea a dedus TVA aferenta.

In data de .... SC ..... SRL a schimbat destinatia acestui spatiu **incheind contractul de locatiune ( inchiriere )** nr. .... , cu ..... SA prin care acesta trece in folosinta bancii in vederea desfasurarii de activitati bancare.

Pentru imobilul construit si inchiriat, potrivit actului aditional la contractul de inchiriere din data de ..... si a procesului verbal de predare - primire din ....., petenta calculeaza TVA de plata rezultata din ajustare in suma de ..... lei, suma pe care o achita in data de ..... **cu OP nr....**

Pentru neplata la termen a TVA rezultata din ajustare de ..... lei si pentru debitul suplimentar in suma de ..... lei - TVA , organele de inspectie fiscala calculeaza majorari de intarziere in suma totala de ..... lei.

**In drept,art.149**, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rep. cu privire la ajustarea taxei deductibile a bunurilor de capital mentioneaza:

(2) **Taxa deductibila aferenta bunurilor de capital**, în conditiile în care nu se aplica regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine, **se ajusteaza**, în situatiile prevazute la alin. (4) lit. a) - d):

b) pe o perioada de 20 de ani, pentru constructia sau achizitia unui bun imobil, precum si pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, [...].

(3) Perioada de ajustare începe :

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite prima data, pentru bunurile de capital prevazute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, si se efectueaza pentru suma integrala a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa platita sau datorata înainte de data aderarii, daca anul primei utilizari este anul aderarii sau un alt an ulterior anului aderarii;

**(4) Ajustarea taxei deductibile prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:**

**a) în situatia în care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:**

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

**Art.119**, alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , referitor la majorarile de intarziere precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”

Referitor la situatia de drept prezentata rezulta ca taxa pe valoare adaugata aferenta bunurilor de capital ce fac obiectul inchiriereii, adica sunt folosite de catre persoana impozabila pentru realizarea de operatiuni ce nu dau drept de deducere se ajusteaza **din momentul in care au fost folosite prima data.**

De asemenea **pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.**

Prin procesul verbal intocmit la data de ..... s-a procedat la predarea , respectiv primirea spatiului comercial “a carui folosinta reprezinta obiectul contractului de inchiriere nr. ..../2006”.

Echipe de control considera **data incheierii actului aditional la contractul de inchiriere nr...../2006, adica februarie 2007 si a procesului verbal de predare - primire, tot februarie 2007, ca fiind data la care trebuia facuta ajustarea TVA aferenta clădirii si amenajarii terenului aferent**, toate acestea, conform reglementarilor in vigoare, adica art. 149 din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.



Deoarece ajustarea nu s-a facut la aceasta data, organele de control au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei, acestea fiind determinate de data cand societatea a inregistrat in evidenta contabila si a declarat corespunzator TVA deductibila aferenta facturilor emise de catre constructor pentru lucrarile executate in perioada ..... - .....

In cuprinsul contestatiei, asa cum a fost formulata petenta invoca prevederile Normei 37(2) si (3) in aplicarea art. 141 din Codul fiscal, adica, considera a fi prima ocupare sau prima utilizare in cazul unei constructii, data semnarii de catre beneficiar a procesului verbal de receptie definitiva a acesteia, cu alte cuvinte considera ca data la care se schimba destinatia de utilizare a cladirii **si in consecinta data la care trebuia efectuata ajustarea ca fiind data intocmirii acestui proces verbal de receptie definitiva a lucrarilor, adica** .....

Asadar, petenta a calculat si achitat ajustarea TVA aferenta cladirii la data de ....., in suma de ..... lei.

Referitor la prevederile legale invocate de petenta din HGR 1579/2007 privind modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003, organele de solutionare retin ca acestea nu au relevanta in speta deoarece aceste au aplicabilitate de la data de 01.01.2008 si se refera la art.141, alin (2), lit. f din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, respectiv la " livrarea unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este constructia...." **si nu** la arendarea, concesiunea, **inchirierea** si leasingul de bunuri imobile asa cum este speta in cauza.

Asadar, se retine ca spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.149, alin. 3), lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad ca :

" (3) Perioada de ajustare începe:

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite prima data, pentru bunurile de capital prevazute la alin. (2) lit. b), care sunt construite," adica data incheierii actului aditional la contractul de inchiriere nr.482/06.09.2006 si a procesului verbal privind predarea, respectiv primirea in folosinta a spatiului situat in str. Constantin Brancoveanu nr.8, acesta data fiind **februarie 2007**.

Sustinerea petentei potrivit careia in cadrul Deciziei de impunere, nu sunt mentionate nici unul din cele 4 prevederi ale art. 119 intitulat " Dispozitii generale privind majorari de intarziere" nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei deoarece la pct.2.1.3 - Temeiul de drept al cap.2 - DATE PRIVIND CREANATA FISCALA, din aceasta ultima pozitie se refera la acest art. 119 **si alin (1)** din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza ca:" Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".

Fata de cele de mai sus, si având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " iar potrivit considerentelor precizate anterior, s-a reținut ca datorat debitul suplimentar în sumă totală de ..... lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de ..... lei sunt datorate de petentă.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentata, susținerile petentei apar ca neântemeiate si pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) art.209 alin.(1) lit. a), art.216 (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se:

## DECIDE :

Respingerea contestației formulate de **S.C. .... SRL Rm.Vâlcea** ca neântemeiată pentru suma de **.... lei** reprezentând : ..... lei, taxă pe valoarea adăugată și ..... lei majorări de intarziere aferente.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**