

DECIZIA Nr. 32

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP, Activitatea de Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depuse de catre, SC .. cu sediul in, str. , judetul, inregistrata la noi sub nr. /18.01.2012 si completarea contestatiei inregistrata la DGFP sub nr. /19.03.2012.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. in Raportul de inspectie fiscala nr. /07.11.2011 si a Deciziei de impunere nr. /07.11.2011 privind respingerea la rambursare a TVA in suma de lei.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr. /07.11.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala , in data de 21.11.2011 si data inregistrarii contestatiei la Registratura DGFP in data de 16.12.2011 ,fiind inregistrata la AIF sub nr. /21.12.2011, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 206,si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , D.G.F.P. este investita sa solutioneze contestatia.

I. SC SRL contesta suma de lei stabilite suplimentar de organul de inspectie fiscala din DGFP - AIF in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr./07.11.2011 .

In sustinerea solicitarii sale petenta invoca urmatoarele aspecte:

La punctul 1 din contestatie societatea contesta respingerea la rambursare a TVA in suma de lei reprezentand:

-facturi pentru cumparare apartament si parcare care totalizeaza un TVA in suma de lei ;

-facturi pentru amenajare apartament care totalizeaza un TVA in suma de lei;

- facturi mobilier, aparatura electronica ,electrocasnica din apartamentul str. care totalizeaza un TVA in suma de lei;

- facturi administrare apartament str. care totalizeaza un TVA in suma de lei;

Contestatarul sustine faptul ca parcare este parte integranta din apartament fiind situata in demisolul imobilului,afirmand in acelasi timp ca *“apartamentul societatii impune achizitionarea unui loc de parcare intrucat nu exista o alta posibilitate de parcare a autoturismelor”*.

Invocand definitiile activului corporal fix si a activitatii economice asa cum apar la art. 125¹ alin(1) pct. 3 si 4 si art. 127 alin(2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, societatea sustine utilizarea acestor spatii in scopul activitatii sale economice "*exclusiv si doar pentru indeplinirea obligatiilor comerciale*".

De asemenea , se precizeaza faptul ca administratorul societatii ,cetatean austriac ,calatoreste in Romania " *doar in interes de serviciu si nu prezinta alt interes pentru folosirea apartamentului si parcarii subterane,decat in scopuri strict de afaceri.*"

In legatura cu cheltuielile efectuate cu amenajarea apartamentului ,contestatara sustine *faptul ca valoarea este modesta ,iar acestea erau impuse de "starea initiala a apartamentului"*.

In sustinerea deductibilitatii TVA-lui aferent serviciilor adiacente cumpararii apartamentului/parcarii societatea sustine ca acestea fac parte din procesul propriu-zis de cumparare a unor bunuri imobile.

Contestatara invoca faptul ca atat angajatii cat si administratorul sunt nevoiti sa lucreze peste programul stabilit la sediu iar cheltuielile aferente unui astfel de apartament "utilat cu toate necesitatile unui birou(mobila conexiune internet si telefonica)" sunt "justificate spre decontare".

In acest context societatea afirma "*conducatorul unitatii a decis sa foloseasca apartamentul situat in str. pentru perfectarea afacerilor societatii*".

In consecinta societatea a solicitat rambursarea TVA in decontul aferent lunii august 2011, considerand ca deductibile toate cheltuielile la care s-a facut anterior referire, invocand in sustinere articolele 147¹ alin(1) si 147³ alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta sustine ca bunurile si serviciile conexe in cauza ,sunt incadrate de contestatara la art. 149 alin(1) lit. a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu moficarile si completarile ulterioare ,in acelasi timp societatea afirmand ca nu au fost prestate activitati care sa poata fi incadrate in alin(4) al art. 149 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Petenta sustine faptul ca nu se justifica aplicarea art. 149 alin 5¹ din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

La punctul 2 din contestatie societatea contesta respingerea la rambursare la rambursare a TVA in suma de lei aferenta facturii de achizitie a autoturismului.

In acest scop ,societatea invoca prevederile art. 132 ,art. 146 alin(1) lit.(a) din Legea 571/2003 privind Codului Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Contestatara mentioneaza faptul ca autoturismul a fost recunoscut in gestiunea societatii in catogoria bunurilor corporale mobile, fiind un autovehicol second-hand.

Petenta mentioneaza de asemenea utilizarea corecta a regimului taxarii inverse pe care l-a aplicat in decontul TVA aferent perioadei si respectarea art. 145 alin(1) si (2) ,lit.a) si b)si a punctului 45 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Societatea mentioneaza faptul ca mijlocul de transport nu a fost nou si in acest caz nu ii sunt aplicabile articolele 126 alin (3) lit. a) si b), ,142 alin(1) ,alin 5 din art.129 si nu ii sunt aplicabile nici "prevederile referitoare la limitarea dreptului de deducere a TVA aferent achizitiei de autovehicule cu masa sub 3500 kg. si sub 9 locuri pentru pasageri asa cum sunt definite de art. 145 alin (1)".

Contestatara sustine faptul ca societatea a folosit autovehicolul pentru activitatile prezentate la punctul 45¹ lit. c) ,e) si f) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor

Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si citeaza alin. (2) al aceluiasi punct ,considerand ca” *acest autovehicul se incadreaza in prevederile* “acestuia.

Societatea sustine ca a dovedit cu bonuri de benzina utilizarea autoturismului in scopul obtinerii de venituri , mentionand monitorizarea clientilor si merchandising. De asemenea se precizeaza si utilizarea acestuia in scopul transportului de “marfa de pana la 500 kg, cantitate reprezentand cel putin un palet de hartie. Petenta invoca in acest sens prezenta facturilor seria numerele emise catre SC SRL ,SC SRL si SC SRL si a ordinelor de deplasare si foilor de parcurs care dovedesc livrarea de cantitati mici de marfa cu ajutorul autoturismului,condus de o angajata a societatii.

In aceiasi ordine de idei societatea mentioneaza utilizarea autoturismului incepand cu data de 24.09.2010 “*data la care a fost inregistrat in evidentele serviciului de inregistrare a vehiculelor din*”.In legatura cu autoutilitara... detinuta de societate,aceasta mentioneaza inmatricularea ei la data de 04.02.2011,fapt pentru care singura masina utilizata in anul 2010 este autoturismul.

Contestatarul mentioneaza faptul ca nu se pot aplica prevederile art. 147 alin (1) si (2) care fac referire la deducerea taxei pentru persoana impozabila cu regim mixt “ mai cu seama in ceea ce priveste utilizarea autoturismului ,si nici prevederile art. 148 alin c) deoarece *societatea nu si-a pierdut in nici un fel dreptul de deducere* “,iar “*exercitarea dreptului de deducere a fost facuta de catre contribuabil la data achizitiei bunului,deoarece bunul nu a facut obiectul unei livrari catre sine*”.

II. Prin Decizia de impunere nr./07.11.2011, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala ,s-a stabilit ca din suma de lei solicitata la rambursare se aproba la rambursare suma de lei si se respinge la rambursare suma de lei .

Raportul de inspectie fiscala/07.11.2011 in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei ,s-a intocmit ca urmare a solicitarii agentului economic privind rambursarea sumei lei aferenta perioadei fiscale 29.07.2009-31.08.2011 si rezultatul din decontul de TVA pe luna august 2011.

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca nu se justifica rambursarea de TVA pentru suma de lei deoarece agentul economic a procedat in mod eronat la deducerea taxei pe valoarea adaugata astfel:

Referitor la contestatia petentei privitoare la respingerea la deductibilitate a TVA in suma de lei aferenta achizitie parcare ,servicii intermediare achizitie apartament ,servicii notariale ,servicii amenajare apartament,aparatura electronica ,electrocasnice ,servicii administrare apartament str. , organele fiscale fac urmatoarele precizari:

In luna noiembrie 2010, SC SRL a dedus TVA in suma de lei aferenta achizitiei de la SC SRL ,in baza contractului de vanzare cumparare nr. /18.11.2010 ,a imobilului “situat in str. nr. ,Bl. demisol intabulat in CF nr. a localitatii ,identificat la cf,avand numar cadastral compus din parcare subterana nr.”

La capitolul VI din contract se precizeaza faptul ca parcare subterana face parte din ,al carui management se realizeaza de SC SRL. In contract se specifica obligatia SC SRL ,de a plati lunar serviciile si utilitatile .

Aferent acestei tranzactii SC SRL a inregistrat TVA in suma de lei reprezentand servicii notariale inscrise in factura nr. /18.11.2010 emisa de Birou Notarial .

In luna august 2010 SC SRL a incheiat cu persoanele fizice si contractul de vinzare cumparare autentificat sub nr. /19.08.2010 ,pentru apartamentul nr. , sc. situat in Municipiul, str. ,inscris in CF nr.. Aferent acestei tranzactii SC SRL a inregistrat TVA in suma de lei reprezentand servicii notariale inscrise in factura nr. 20.08.2010 emisa de BNP Asociati si TVA in suma de lei reprezentand servicii intermediare cumparare apartament inscrise in factura nr. /20.08.2010 emisa de SRL(contract de comision nr. /19.08.2010).

Ulterior petenta a inregistrat costuri cu amenajarea acestui apartament reprezentand contravaloare materiale de constructie ,revizie centrala termica,remedieri instalatii electrice interioare,servicii tamplarie,pentru care societatea a dedus TVA in suma de lei.

De asemenea ,ulterior achizitiei apartamentului SC SRL a achizitionat mobilier, electronice si electrocasnice pentru care a dedus TVA in suma de lei.

In luna iunie 2011 societatea a dedus TVA in suma de lei, aferenta facturilor emise de, in care s-a inscris "cheltuieli apart. Str. refacturare servicii august 2010-martie 2011".

Organele de inspectie fiscala arata in referat ca in conformitate cu documentele prezentate in timpul controlului, activitatea SC SRL se desfasoara la sediul acesteia din str. nr. ,biroul jud. (spatiu inchiriat de la SRL conform contractului de inchiriere nr. /01.08.2009 pentru un birou in suprafata totala de mp , pentru a fi folosit cu destinatia de spatiu comercial).

SC SRL a precizat faptul ca nu are puncte de lucru secundare,urmeaza ca in perioada urmatoare sa pregateasca actele pentru deschiderea punctului de lucru pentru apartamentul pe care il detine in str. nr. in vederea inchirierii catre o firma tera ca sediu social.

Avand in vedere cele consemnate si documentele prezentate ,pana la data finalizarii inspectiei fiscale, SC SRL nu a facut dovada utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile a imobilului din ,str. nr. ap. din Blocul sc. ,si parcarea subterana nr. din demisolul Blocului)

Ca urmare organele fiscale au stabilit ca la data de 31.08.2011 in temeiul art. 145,alin. (1) si (2) ,lit. a,din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare,nu se justifica dreptul de deducere pentru TVA in suma de lei.

Societatea a considerat justificat refuzul pentru dreptul de deucere a TVA in suma de lei reprezentand TVA aferenta achizitiei urmatoarelor bunuri: masina de spalat, masina de spalat vase, LCD, cuptor microunde, plita electrica,fier de calcat, si uscator rufe.

In ceea ce priveste respingerea la rambursare a sumei de lei ,aferenta achizitiei unui autoturism, echipa de inspectie fiscala nu a acordat dreptul de deducere a TVA in suma de lei ,intrucat autoturismul nu se incadreaza in nici una din exceptiile prevazute la art. 145¹ din legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 45¹ alin(1) si (2) din HG nr. 44/2004,cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin Nota explicativa nr. /13.10.2011) , echipa de inspectie fiscala a solicitat reprezentantului legal al societatii nominalizarea persoanelor carora le sunt repartizate spre folosinta autoturismele achizitionate, prezentarea contractelor de munca ,fisa postului foile de parcurs aferente).

Contestatoarea a prezentat in timpul controlului urmatoarele documente: contract individual de munca inregistrat la ITM sub nr. /19.10.2010 incheiat cu d-na (functia director) ,fisa postului ,ordine de deplasare pentru d-na pe care nu este inscrisa destinatia si nu sunt confirmate de o alta societate ca si destinatie, foi de parcurs pe perioada 24-25 03.2011 pe care este aplicata stampila societatii SC SRL , care potrivit jurnalelor de vinzari/cumparari nu figureaza intre clientii/furnizorii SC srl.

Documentele prezentate de petenta nu dovedesc utilizarea autoturismului exclusiv pentru transportul de marfa ,exclusiv de catre agenti de vinzari sau exclusiv pentru transportul personalului la si de la locul dedesfasurare a activitatii.

In timpul controlului nu s-au prezentat alte documente pentru justificarea utilizarii acestui autoturism.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de lei aferenta achizitiei autoturismului ,fiind utilizat partial de catre administrator , intrucat nu se incadreaza in nici una din exceptiile prevazute la art. 145¹din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala ,motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei , precum si actele normative in vigoare in perioada verificata ,referitoare la speta analizata ,se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii 29.07.2009 - 31.08.2011.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. /17.11.2011 ,organele de inspectie fiscala din cadrul AIF solutioneaza cererea de rambursare a TVA rezultata din decontul pe luna august 2011 deus de SC SRL.

In urma veificarilor efectuate,organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 29.07.2009-31.08.2011 a dedus TVA in suma de lei iar din documnetele prezentate pina la data controlului SC SRL nu a facut dovada utilizarii in folosul operatiunilor taxabile a imobilelor din, str. ,nr. si parcare subterana nr. din demisolul blocului si deasemeni a autoturismului.

A. In ceea ce priveste suma de lei reprezentand TVA respins la deducere aferenta achizitie apartament, parcare, servicii intermediare achizitie apartament, servicii notariale ,servicii amenajare apartament ,achizitie mobilier, servicii administrative apartament str. ,cauza supusa solutionarii este de a stabili daca in mod legal organele fiscale au respins la deducere aceasta suma in conditiile in care petenta nu a facut dovada utilizarii acestora in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt in luna noiembrie 2010, SC SRL a dedus TVA in suma de lei aferenta achizitiei de la SC SRL ,in baza contractului de vinzare cumparare nr.

3021/18.11.2010 ,a imobilului “situat in str. nr. ,Bl. avind numar cadastral a localitatii ,identificat la cf,avand numar cadastral compus din **parcare subterana** nr.16.”

La capitolul VI din contract se precizeaza faptul ca parcare subterana face parte din ,al carui management se realizeaza de SC SRL. In contract se specifica obligatia SC SRL ,de a plati lunar serviciile si utilitatile .

Aferent acestei tranzactii SC SRL a inregistrat TVA in suma de lei reprezentand servicii notariale inscrise in factura nr. /18.11.2010 emisa de Birou Notarial.

In luna august 2010 SC SRL a incheiat cu persoanele fizice si contractul de vinzare cumparare autentificat sub nr. /19.08.2010 ,pentru apartamentul nr. , sc. situat in Municipiul, str. ,inscris in CF nr. Aferent acestei tranzactii SC SRL a inregistrat TVA in suma de lei reprezentand servicii notariale inscrise in factura nr. /20.08.2010 emisa de BNP Asociati si TVA in suma de lei reprezentand servicii intermediare cumparare apartament inscrise in factura nr. /20.08.2010 emisa de SRL(contract de comision nr. /19.08.2010).

Ulterior petenta a inregistrat costuri cu amenajarea acestui apartament reprezentand contravaloare materiale de constructie, revizie centrala termica,remedieri instalatii electrice interioare,servicii tamplarie, pentru care societatea a dedus TVA in suma de lei.

De asemenea ,ulterior achizitiei apartamentului SC SRL a achizitionat mobilier, electronice si electrocasnice pentru care a dedus TVA in suma de lei.

In luna iunie 2011 societatea a dedus TVA in suma de lei, aferenta facturilor emise de Brasov, in care s-a inscris “cheltuieli apart. Str. refacturare servicii august 2010- martie 2011”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca , activitatea SC SRL se desfasoara la sediul acesteia din, str. nr. ,biroul jud. (spatiu inchiriat de la SRL conform contractului de inchiriere nr. /01.08.2009 pentru un birou in suprafata totala de mp , folosit cu destinatia de spatiu comercial).

In vederea clarificarii destinatiei imobilelor achizitionate de societate prin Nota explicativa nr. /13.10.2011, in baza art. 94 alin(3) lit. C din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala , republicata ,echipa de inspectie fiscala a solicitat reprezentantului legal al societatii ,informatii cu privire la existenta unor puncte de lucru /sedii secundare ale SC SRL si al locul unde se depoziteaza marfa.

Prin raspunsul la nota explicativa SC SRL a precizat faptul ca nu are puncte de lucru secundare, urmeaza ca in perioada urmatoare sa pregateasca actele pentru deschiderea punctului de lucru pentru apartamentul pe care il detine in str. in vederea inchirierii catre o firma terta ca sediu social.

Petenta a prezentat in timpul inspectiei fiscale un contract de inchiriere in care sunt inscrise ca si parti contractante SC SRL (in calitate de locator) si Fundatia privata reprezentata legal de dl. . ” *in calitate de asociat unic al societatii SRL, inregistrata in viitor in Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul, in calitate de locatar*”.

Obiectul acestui contract de inchiriere in constituie “ *inchirierea apartamentului proprietatea Locatorului, situat in str. nr. , bloc. etaj, ap. judetul cu scopul de a fi folosit de catre Locatar ca si sediu social pentru societatea*” .

Contractul de inchiriere prezentat in sustinere la organul de inspectie fiscala nu a fost luat in considerare intrucat acesta nu este datat ,iar societatea la care face referire ca si locatar nu exista la momentul incheierii controlului.

La intrebarea "unde se depoziteaza marfa (hartie offset) aprovizionata de SC SRL ,reprezentantul societatii a raspuns prin Nota explicativa data organelor de de inspectie fiscala ca marfa se depoziteaza in hala inchiriata de la SRL str.

Pentru spatiul de depozitare a marfurilor s-a prezentat Actul Aditonal nr. /15.01.2011 la contractul de inchiriere incinta hala industriala nr. /01.08.2009 incheiat cu SRL ,in care la art. 1 se precizeaza faptul ca "*Locatorul de asemenea pune la dispozitia locatarului un spatiu de mp in incinta halei ocupata de locator ,separat de cei mp.*"

Avind in vedere cele consemnate si documentele prezentate ,pana la data finalizarii inspectiei fiscale, SC SRL nu a facut dovada utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile a imobilului din ,str. (ap. din Blocul sc. si parcare subterana nr. din demisolul).

Ca urmare la data de 31.08.2011 in temeiul art. 145,alin. (1) si (2) ,lit. a,din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare organele de inspectie fiscla au stabilit ca ,nu se justifica dreptul de deducere pentru TVA in suma de lei.

Societatea a considerat justificat refuzul pentru dreptul de deducere a TVA in suma de lei reprezentand TVA aferenta achizitiei urmatoarelor bunuri: masina de spalat, masina de spalat vase, LCD, cuptor microunde, plita electrica,fier de calcat, si uscator rufe.

In sustinerea contestatiei cu privire la TVA in suma de lei societatea a recunoscut aceste active ca fiind active corporale fixe care sa fie folosite in activitatea sa economica ,iar administratorul societatii ,cetatean austriac calatoreste in Romania "*doar in interes de serviciu si nu prezinta un alt interes pentru folosirea apartamentului si parcarii subterane ,decat in scopuri stricte de afaceri*".

Conform documentelor prezentate in timpul controlului ,s-a constatat faptul ca d-nul -administrator al SC SRL este administrator si la SC SRL fiind si reprezentantul legal al ,societati care sunt principalii clienti/ funizori ai SC SRL.

Conform jurnalelor de vinzari in perioada ulterioara achizitiei apartamentului ,nu s-a inregistrat o crestere a vanzarilor de hartie datorita aparitiei de noi clienti , principalul client fiind SC SRL ,societate care are acelasi administrator ca si SC SRL.

In aceasta perioada nu s-au diversificat operatiunile desfasurate de SC SRL,comercializarea de hartie fiind principala activitate derulata de societate de la inceputul anului 2010.

Petenta nu a prezentat documente justificative in sensul explicatiilor formulate ,iar din evidentele contabile ale societatii, care constituie probe in stabilirea bazei de impunere ,nu rezulta ca imobilul in cauza ,impreuna cu parcare aferenta ,i se poate recunoaste scopul economic(art. 64 din Ordonanta 92/2003 republicata privind Codul de Procedura Fiscala ,cu modificarile si completarile ulterioare).

In aceste conditii ajustarea efectuata de catre echipa de inspectie fiscala in temeiul art. 149 alin(1) lit. a) si lit. d), alin. (2) lit.b),alin (3) lit c),alin. (4) lit. a) pct. 1,alin (5) lit. a) si alin (6) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 148 alin c) coroborat cu pct. 53 alin(1) si (6) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare (pentru TVA aferenta serviciilor si bunurilor ,alte decat bunurile de capital) se incadreaza in prevederile legale.

In drept in speta in cauza sunt aplicabile prevederile art. 125¹, 145, alin.(1) si alin (2), art. 148 alin c) din Legea 571/2003 privind codul fiscal coroborat cu pct. 53 alin(1) si (6) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare ,art.149 alin(1) lit. a) si lit. d), alin. (2) lit.b),alin (3) lit c),alin. (4) lit. a) pct. 1,alin (5) lit. a) si alin (6) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

ART.125¹ Semnificația unor termeni și expresii

pct. 3. *active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;*

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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. 148 Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

c) *persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere.*

Pct. 53. din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003.

(1) *Potrivit prevederilor art. 148 din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal. Ajustarea taxei deductibile se efectuează numai în situația în care nu are loc o livrare/prestare către sine efectuată de persoana impozabilă, prevăzută la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal.*

(6) *În baza art. 148 lit. a) și c) din Codul fiscal, persoana impozabilă trebuie să ajusteze, la data modificării intervenite, taxa deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, în situația în care persoana impozabilă pierde dreptul de deducere a taxei ca urmare a unor situații cum ar fi:*

a) *modificări legislative;*

b) *modificări ale obiectului de activitate;*

c) *alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și ulterior alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere.*

Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

ART. 149 Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a bunurilor imobile, exclusiv reparațiile ori lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane; nu sunt considerate bunuri de capital activele corporale fixe amortizabile a căror durată normală de utilizare stabilită pentru amortizarea fiscală este mai mică de 5 ani; activele corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac obiectul leasingului sunt considerate bunuri de capital la locator/finanțator dacă limita minimă a duratei normale de utilizare este egală sau mai mare de 5 ani;

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

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

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

(3) Perioada de ajustare începe:

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt achiziționate, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la

cumpărător s-au îndeplinit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

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

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

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

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.

Astfel potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora "în folosul operațiunilor taxabile" cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestațiilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă integral în alte scopuri decât activitățile economice, TVA se ajustează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare.

De asemenea în cazul în care bunurile și serviciile, altele decât bunurile de capital sunt alocate operațiunilor care dau drept de deducere și ulterior alocarea acestora este pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, persoana impozabilă trebuie să ajusteze TVA la data modificării intervenite, ajustarea reprezentând anularea dreptului de deducere a TVA dedus inițial.

Având în vedere cele consemnate și documentele prezentate, până la data finalizării inspecției fiscale, SC SRL nu a făcut dovada utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile a imobilului din str. ap. din Blocul sc. Motiv pentru care organele fiscale au procedat la ajustarea dreptului de deducere TVA.

Ca urmare la data de 31.08.2011 in temeiul art. 145,alin. (1) si (2) ,lit. a,din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare,nu se justifica dreptul de deducere pentru TVA in suma de lei, fiind aplicabile pentru **TVA deductibila aferenta bunurilor de capital** prevederile 125¹ pct. 3, ,art. 149 alin(1) lit. a) si lit. d), alin. (2) lit.b),alin (3) lit c),alin. (4) lit. a) pct. 1,alin (5) lit. a) si alin (6) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, iar pentru **TVA aferenta bunurilor si serviciilor ,alte decat bunurile de capital** art. 148 alin c) coroborat cu pct. 53 alin(1) si (6) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare si art. 149 alin(1) lit. a) si lit. d), alin. (2) lit.b),alin (3) lit c),alin. (4) lit. a) pct. 1,alin (5) lit. a) si alin (6).

Referitor la mentiunile petentei conform carora “,nu au fost prestate activitati care sa poata fi incadrate la alin (4) al art. 149 din Codul Fiscal” ,precizam ca petenta nu a facut dovada utilizarii in scopul operatiunilor sale taxabile a apartamentului inca de la data achizitionarii acestuia “fiind indeplinite conditiile prevazute la art. 149 din alin (4) din Legea 571/2003 privind ajustarea TVA ,astfel incat urmeaza a se respinge ca neintermeiate aceste motivatii.

Art. 125¹ alin (1) si art. 127 alin(2) din legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu privire la definitia achizitiei si a activitatii economice invocate in sustinere de petenta nu sunt de natura a demonstra ca apartamentul achizitionat a si fost utilizat in scopul operatiunilor taxabile ale societatii in conditiile in care din documentele prezentate la dosarul cauzei acest lucru nu a fost dovedit.

De asemenea faptul ca administratorul societatii D-nul ,utilizeaza acest apartament nu face decat sa demonstreze faptul ca achizitia acestui apartament a fost realizata pentru interesul personal al acestuia.

In contextul celor de mai sus ,se retine ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta se constata ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la ajustarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei lei si implicit la respingerea la rambursarea TVA pentru suma de lei ,urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Organul de inspectie fiscala a facut precizarea in actul de control ca, daca ulterior datei de 31.08.2011 imobilele vor fi utilizate pentru operatiuni taxabile,societatea va avea posibilitatea ajustarii taxei deductibile,in cadrul perioadei de ajustare ,in favoarea sa,conform art. 149 alin. 5¹ din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare care prevede:

Art. 149 alin 5¹

alin.5¹) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.

In ceea ce priveste serviciile si bunurile altele decat bunurile de capital organele de inspectie fiscala precizeaza ca ,daca ulterior datei de 31.08.2011 serviciile si bunurile vor fi utilizate pentru operatiuni taxabile , societatea va avea in vedere prevederile art. 147¹ alin (1)si (2) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioarecare prevede:

Art. 147¹

Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(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.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

Referitor la mențiunile petentei conform carora nu se justifică aplicarea art. 149 alin 5¹ din Codul Fiscal precizăm că organele de inspecție fiscală nu au făcut altceva decât să precizeze că în situația în care ulterior perioadei verificate societatea va dovedi utilizarea acestui apartament pentru realizarea de operațiuni taxabile, poate proceda la ajustarea în favoarea sa a TVA în cadrul perioadei de ajustare, astfel și aceste mențiuni urmează să se respingă ca neîntemeiate.

B. În ceea ce privește respingerea dreptului de deducere a TVA în suma de lei aferentă achiziției unui autoturism, cauza supusă soluționării este de a stabili dacă măsura dispusă de organele de inspecție fiscală este legală.

În luna ianuarie 2010 SC SRL a achiziționat un autoturism de la furnizorul Germania .

Echipa de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere a TVA în suma de lei, întrucât autoturismul nu se încadrează în nici una din excepțiile prevăzute la art. 145¹ din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 45¹ alin(1) și (2) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

În contestație SC SRL susține că a folosit autoturismul pentru activitățile prezentate la pct. 45¹ lit c), e) și f) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și citează alin(2) al aceluiași punct, considerând că acest autovehicul se încadrează în prevederile acestuia.

Sustinerile petentei conform carora autoturismul marca a fost folosit pentru activitățile prestate la pct. 45¹ lit. c), e), f), din HG 44/2004 nu pot fi luate în considerare nefiind probe în fapt.

Norma legală impune utilizarea exclusivă a autovehiculelor în activitățile prevăzute expres și limitativ de lege.

Iar SC SRL omite faptul că autoturismul este utilizat parțial de către administrator și parțial de către d-na (conform răspunsului formulat de reprezentantul societății în Nota explicativă nr. /13.10.2011), prin care echipa de inspecție fiscală a solicitat reprezentantului legal al societății nominalizarea persoanelor carora le sunt

repartizate spre folosinta autoturismele achizitionate, prezentarea contractelor de munca ,fisa postului, foile de parcurs aferente).

Contestatoarea a prezentat in timpul controlului urmatoarele documente: contract individual de munca inregistrat la ITM , sub nr. /19.10.2010 incheiat cu d-na (functia director) ,fisa postului ,ordine de deplasare pentru d-na pe care nu este inscrisa destinatia si nu sunt confirmate de o alta societate ca si destinatie, foi de parcurs pe perioada 24-25 03.2011 pe care este aplicata stampila societatii SC SRL , care potrivit jurnalelor de vinzari/cumparari nu figureaza intre clientii/furnizorii SC srl.

Documentele prezentate de petenta nu dovedesc utilizarea autoturismului exclusiv pentru transportul de marfa ,exclusiv de catre agenti de vinzari sau exclusiv pentru transportul personalului la si de la locul de desfasurare a activitatii astfel cum impune art. 145[^]1 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal

La dosarul contestatiei petenta sustine ca a dovedit cu bonuri de benzina utilizarea autoturismului in scopul obtinerii de venituri ,mentionand monitorizarea clientilor si merchandising. De asemenea se precizeaza si utilizarea acestuia in scopul transportului de "marfa de pana la 500 kg , cantitate reprezentand cel putin un palet de hartie ".

Petenta invoca in acest sens facturile seria emise catre SRL ,SC SRL si SRL si a ordinelor de deplasare si foilor de parcurs care dovedesc livrarea de cantitati mici de marfa cu ajutorul autoturismului (numar de inmatriculare) condus de angajata societatii ,d-na.

Referitor la bonurile de benzina ,facem precizarea ca echipa de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei, reprezentand TVA inscrisa in bonurile de carburant din perioada aprilie-iulie 2010, perioada in care, din mijloacele de transport si utilajele detinute de SC SRL, se afla in folosinta acesteia autoturismul ,celelalte fiind inchiriate catre terti mai mult diminuarea TVA deductibila cu suma de lei -TVA aferenta carburant pentru autoturismul nu a fost contestata de SC SRL prin contestatia inregistrata la DGFP -Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr. /21.12.2011,masura fiind insusita de societate.

Transportul marfii catre clientii mentionati mai sus cu autoturismul nu a fost justificat in timpul controlului ,ordinele de deplasare si foile de parcurs la care se face referire in contestatie nefiind prezentate pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale si nici anexate la contestatie.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de lei aferenta achizitiei autoturismului ,acesta fiind utilizat partial de catre administratorul societatii si partial de catre d-na care a detinut functia de director al societatii , intrucat **nu se incadreaza in nici una din exceptiile prevazute la art. 145[^]1din Legea 571/2003**, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,prevederi pe care si SC CODIAX SRL le mentioneaza in contestatie.

ART. 145[^]1

Limitări speciale ale dreptului de deducere

(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.

Pct. 45(1) HG 44/2004 de aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

c) vehiculele utilizate exclusiv pentru curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;

e) vehiculele destinate exclusiv utilizării de agenți de vânzări reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieței, desfășurarea activității de merchandising, negocierea condițiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor, asigurarea de servicii postvânzare și monitorizarea clienților. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări. În această categorie se cuprind și vehiculele de test-drive utilizate de dealerii auto;

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

Avand in vedere cele de mai sus, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la respingerea la rambursare a sumei de lei motiv pentru

care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Faptul ca autoturismul a fost inregistrat in gestiunea societatii nu este un element care sa conduca la acordarea dreptului de deducere TVA aferent ,intrucat la data achizitiei (ianuarie 2010) legiuitorul a limitat dreptul de deducere aferent achizitiei de autoturisme ,conditiile fiind prevazute de art. 145¹ alin (1) din Legea 571/2003 anterior enuntat.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 216 din O.G. 92/2003, republicata , privind Codul de procedura fiscala se :

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC SRL cu sediul in Brasov ,pentru suma de lei stabilita prin Decizia de impunere nr. /07.11.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare conform prevederilor Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.