



DECIZIA nr.115/2005/02.10.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. S.R.L. din Tg.Mureș**, prin contestația înregistrată sub nr.../05.08.2005, asupra Deciziei de impunere nr.../08.07.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.176 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în temeiul art. II din Legea nr. 174/2004, cu modificările ulterioare, în vigoare în momentul formulării contestației.

Suma contestată este de lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe dividende;
- lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.174 și art.178 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată în temeiul art. II din Legea nr. 174/2004, cu modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Mureș este legal investită să soluționeze cauza.

Procedura fiind îndeplinită, contestația se soluționează pe fond.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../05.08.2005 petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr..../08.07.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, invocând următoarele:

- se poate observa din contractul de vânzare-cumpărare și din extrasul cf. .../N/Livezeni că societatea a achiziționat imobilul în speță ca bun social. Astfel, acest imobil este parte din patrimoniul social, și ca atare, ca și orice alt bun din patrimoniul societății este, prin excelență, destinat să fie utilizat scopului realizării obiectivului de activitate al societății comerciale;

- “chiar dacă bunul în speță este un imobil, în principiu acesta poate fi și este în realitate - folosit în folosul operațiunilor taxabile prin utilizarea acestor spații în orice scop și/sau în orice mod (birouri, depozite etc.)”;

- consideră că raționamentul inspectorilor potrivit căruia exercitarea dreptului de deducere a TVA aferent achiziției este condiționată de înregistrarea la Oficiul Registrului Comerțului a acestui bun imobil ca și sediu social și/sau punct de lucru, este eronat sub două aspecte: pe de-o parte nu există temei legal obligațional de a înregistra o achiziție imobiliară ca și sediu sau punct de lucru și, pe de altă parte, nu tuturor edificatelor, spațiilor sau terenurilor care constituie bunuri sociale și sunt folosite și utilizate în realizarea obiectului de activitate le trebuie dată în mod expres atributul de punct de lucru și/sau sediu social;

- este eronată aprecierea inspectorilor potrivit căreia bunul cumpărat este “casă de locuit și terenul aferent”, deoarece termenul de “casă de locuit” a fost folosit în cadrul contractului din rațiuni ce țin de destinația pe care o avea imobilul în patrimoniul vânzătorului. Societatea nu folosește imobilul ca și casă de locuit, ci în interesul firmei.

B) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. S.R.L. din Tg.Mureș**, care a avut ca obiectiv verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei pentru care s-a exprimat opțiunea de rambursare prin decontul de T.V.A. întocmit pentru luna martie 2005, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr.../22.04.2005, în urma căreia au fost întocmite raportul de inspecție fiscală nr.../05.07.2005 și decizia de impunere nr...../08.07.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, s-au reținut următoarele:

Perioada supusă verificării este ianuarie - martie 2005.

În actul de control încheiat pentru perioada anterioară celei pentru care se efectuează inspecția fiscală, respectiv în raportul de inspecție fiscală nr.../04.03.2005, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.../96.03.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, s-a constatat că, din soldul sumei negative a T.V.A. care s-a solicitat la rambursare în cuantum de ... lei (... lei vechi), taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (..... lei vechi) nu se justifică a fi rambursată.

Taxa pe valoarea adăugată

În perioada 01.01.2005 - 01.03.2005 societatea și-a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de.... lei noi, din care T.V.A. în sumă de .. lei este aferentă ratelor achitate conform Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate nr.../25.07.2003 și a Actului adițional nr.../26.05.2004, încheiate între S.C., în calitate de vânzător, și S.C. S.R.L., în calitate de cumpărător, având ca obiect cumpărarea unui imobil constând în casă de locuit Tip S6, în suprafața construită desfășurată de 114,73 m și a Promisiunii (Antecontract) de vânzare-cumpărare nr.../25.07.2003, încheiate între aceleași părți, având ca obiect terenul în suprafață de 981 mp aferent casei de locuit, organele de control constatând că bunurile achiziționate de la terți nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Contractul menționat împreună cu actul adițional constituie anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală.

Până la data controlului unitatea nu a înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului (ca sediu social sau ca punct de lucru) imobilul achiziționat împreună cu terenul aferent (așa cum rezultă din nota explicativă a administratorului, anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală). Potrivit art.5 alin.(1) din Legea nr.26/1990 privind

registrul comerțului, republicată, “(1) Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel”.

Având în vedere prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.2 lit.a) din Legea locuinței nr.114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au concluzionat că T.V.A. în sumă de ... lei nu se justifică a fi rambursată.

La control s-a constatat că societatea a înscris în Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii martie 2005 la rubrica “24. Soldul sumei negative a TVA reportată din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare” suma de ... lei, în care a preluat în mod eronat și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei respinsă la rambursare prin raportul de inspecție fiscală nr..../04.03.2005 încheiat cu ocazia verificării anterioare, fiind încălcate prevederile art.149 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere aspectele prezentate, la control s-a stabilit că societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de ... lei aferentă perioadei ianuarie - martie 2005 cu suma de ... lei (... lei + ... lei), astfel că unitatea are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Impozitul pe dividende

La control s-a constatat că în perioada ianuarie 2004 - martie 2005 unitatea nu a virat la termenele legale impozitul pe dividende, încălcând prevederile art.36 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Pentru neplata impozitului menționat, în conformitate cu prevederile art.114 și 115 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, în sarcina societății au fost calculate dobânzi în sumă de ... lei, respectiv penalități de întârziere în sumă de ... lei (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală), calculate până la data de 05.07.2005).

C) Având în vedere actele și documentele dosarului, susținerile petentei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

În fapt, S.C. S.R.L. din Tg.Mureș a încheiat, în calitate de cumpărător, contractul de vânzare-cumpărare cu plata în rate nr..../25.07.2003 cu S.C din loc.Nazna, jud.Mureș, în calitate de vânzător, având ca obiect vânzarea, cu deplin drept de proprietate, a imobilului constând din casa de locuit TIP S6 în suprafața construită desfășurată de 114,73 mp, situat în com. Livezeni, jud.Mureș, evidențiat în CF nr....Livezeni, precum și contractul de vânzare-cumpărare având ca obiect imobilul situat în com. Livezeni, jud.Mureș compus din teren construibil arabil intravilan în suprafață totală de 981 mp, înscris în CF nr..../N/Livezeni, acest contract fiind declarat autentic prin Încheierea de autentificare nr..../14.04.2005.

La inspecția fiscală efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecția Fiscală ce a avut ca obiectiv verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de... lei noi pentru care s-a exprimat opțiunea de rambursare prin decontul de T.V.A. întocmit pentru luna martie 2005, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr..../22.04.2005, în urma căreia au fost întocmite raportul de inspecție fiscală nr..../05.07.2005 și decizia de impunere nr..../08.07.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, s-a reținut că în perioada 01.01.2005 - 31.03.2005 unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei aferentă ratelor facturate conform contractelor anterior menționate, fără ca bunurile achiziționate de la terți (casa de locuit și terenul aferent) să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Organele de inspecție fiscală nu au admis la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, considerând că nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căreia:

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; [...].”

De asemenea, organele de inspecție fiscală au menționat că până la data controlului (iulie 2005) unitatea nu a înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului mențiuni privind imobilul și terenul aferent ca sediu social sau punct de lucru, acest lucru rezultând și din nota explicativă a administratorului din data de 05.07.2005, care este anexată la dosarul cauzei.

Asa fiind, organele de control și-au întemeiat decizia de respingere a rambursării taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei și pe prevederile art.5 din Legea 26/1990 privind Registrul comerțului, republicată, potrivit căreia:

“(1) Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel.

(2) Persoana care are obligația de a cere o înregistrare nu poate opune terților actele ori faptele neregistrate, în afară de cazul în care face dovada că ele erau cunoscute de aceștia”

În vederea soluționării contestației, prin adresa nr..../02.11.2006, emisă de Biroul de Soluționare a Contestațiilor, i s-a solicitat petentei să precizeze dacă imobilul situat în com. Livezeni nr., jud. Mureș, a fost pus în funcțiune, iar în caz afirmativ, să precizeze care este data punerii în funcțiune și în ce scop este utilizat imobilul în cauză.

La adresa de mai sus, S.C..... SRL, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr./23.11.2006, a comunicat următoarele:

“1. Imobilul în cauză a fost recepționat conform proces verbal de recepție nr./22.11.2004, a cărui copie o anexăm.

2. Imobilul in cauza este folosit ca sediu de firma in urma hotararii de incheiere nr./05.12.2005 a Tribunalului Mures, fiind inregistrat la ORC Mures in acest scop cum reiese atat prin certificatul constatator nr./30.11.2005, cat si prin Certificatul de inregistrare fiscala seria B nr., ale caror copii le atasam.”

In consecinta rezulta ca, fata de constatările facute de echipa de inspectie fiscala in actele de control, la solicitarea organelor de solutionare a contestatiei s-au depus documente care atesta faptul ca intre timp societatea si-a schimbat sediul social la adresa imobilului care a fost achizitionat in rate si a carui statut a format motivul respingerii la rambursare a sumei de lei.

Astfel, se impune ca organele de control sa reverifice acest aspect in vederea luarii unei decizii corecte, in conformitate cu prevederile legale. Pentru aceasta, în temeiul prevederilor art.186 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căroră “Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, urmează ca acest capitol din Raportul de inspectie fiscala nr..../05.07.2005 precum si din Decizia de impunere nr..../08.07.2005, prin care s-a respins la rambursare suma de ... lei, sa se desfiinteze, iar organul fiscal sa procedeze la o noua analiza a spetei ce a facut obiectul actelor administrative fiscale, avand in vedere prevederile legale mai sus invocate, cu respectarea dispozițiilor art. 102.5 din Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei

În fapt, societatea a înscris în Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii februarie 2005 la rd.27 “Soldul sumei negative a T.V.A. la sfârșitul perioadei de raportare” suma de.... lei noi, iar în Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii martie 2005 la rubrica “24. Soldul sumei negative a TVA reportată din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare” suma de ... lei, în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei - ... lei) a fost respinsă la rambursare prin Decizia de impunere nr..../16.03.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../04.03.2005 încheiat cu ocazia verificării anterioare.

Potrivit prevederilor art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, “[...] (2) Se determina suma negativa a taxei pe valoarea adaugata cumulata, prin adaugarea la suma negativa a taxei pe valoarea adaugata, rezultata în perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata reportat din decontul perioadei fiscale precedente, **daca nu a fost solicitat a fi rambursat**”. [...]

(5) [...] **Daca o persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, aceasta nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare**”.

În Instrucțiunile pentru completarea formularului "Decont de taxa pe valoarea adăugată" prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr.256/2004 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decont de taxa pe valoarea adăugată", referitor la secțiunea "Regularizări", se face precizarea:

"Rândul 24 - se preia suma prevăzută la rândul 27 din decontul perioadei precedente celei de raportare, **pentru care nu s-a solicitat rambursarea**, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul anterior".

Având în vedere cele anterior prezentate, se reține că societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată de rambursat aferentă perioadei ianuarie - martie 2005 cu taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin actul administrativ fiscal întocmit pentru perioada anterior verificată, fapt pentru care urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația petentei în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

3) Referitor la dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe dividende

Organele de control au constatat că societatea nu a plătit la termen impozitul pe dividende datorat, fapt pentru care au calculat în sarcina societ... lei (anexa nr.8).

Prin contestația formulată, S.C. ... S.R.L. Tg.Mureș solicită anularea obligațiilor în sumă totală de ... lei (... lei dobânzi aferente impozitului pe dividende + lei penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende). Petenta de fapt, nu motivează nici într-un fel contestarea acestei sume, ci contestă numai faptul că i-au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere.

Din actele de control anexate la dosarul cauzei, rezulta că aceste accesorii i-au fost stabilite societății ca urmare a faptului că a virat cu întârziere impozitul pe dividende datorat la 31.12.2004.

Astfel, față de obligația înregistrată ca impozit pe dividende la această dată, de ... lei, societatea a virat la data de 23.03.2005 suma de ... lei, cu o întârziere de 82 de zile și suma de ... lei la data de 05.07.2005, cu o întârziere de 186 de zile, conform anexei nr. 8 la actele de control.

Potrivit prevederilor art.114 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, "(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere".

Din actele și documentele anexate dosarului contestației, rezulta că organele de inspecție fiscală au procedat la calculul accesoriilor potrivit prevederilor legale mai sus arătate, în funcție de perioada la care se referă.

Prin urmare, rezulta că obligațiile fiscale neachitate de petenta în termenul prevăzut de lege, au generat majorări și penalități de întârziere conform legii, iar calcularea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece petenta nu a achitat în termenul legal suma de.... lei reprezentând impozit pe dividende, conform prevederilor legale susmenționate, aceasta datorează majorările în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei aferente impozitului pe dividende, conform principiului *accessorium sequitur principale*, astfel că urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.178 alin.(1) lit.a) și art.179 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, se

DECIDE

1) Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..../08.07.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum de cele precizate în prezenta decizie.

2) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. S.R.L. din Tg.Mureș** pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe dividende;
- lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende.

Pct.2 din dispozitivul prezentei decizii poate fi atacat la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

