

034309NT

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala Neamt, prin adresa nr. .../08.07.2009, inregistrata la directia generala sub nr. .../08.07.2009, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL din ...**, avand codul de identificare fiscala ... si numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului

Contestatia, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt sub nr. .../25.06.2009, a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../03.06.2009** emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../02.06.2009 si are ca obiect suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare ca urmare a solutionarii decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1) si (2), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL** din

I. SC X SRL din ..., reprezentata legal de doamna D in baza procurii speciale emisa de Biroul Notarului Public TS, autentificata prin Incheierea de autentificare nr..../03.03.2009, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../03.06.2009 avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr..../02.06.2009, prin care organele de inspectie din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Neamt nu au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Motivele de fapt si de drept prezentate de petenta in sustinerea contestatiei sunt:

In perioada 01 ianuarie – 31 martie 2009 societatea contestatoare a realizat urmatoarele achizitii de bunuri si servicii, conform jurnalului de cumparari anexat la dosarul contestatiei:

-achizitii de materiale de constructii destinate amenajarii punctului de lucru al societatii din ...;

-achizitia unui toner cu factura nr..../05.01.2009 emisa de RC SRL;

-ratele de leasing financiar aferente facturilor nr..../12.01.2009, nr..../10.02.2009 si nr..../10.03.2009, emise de LR SA;

-achizitia unui registru unic de control, conform facturii nr..../17.02.2009 emisa de D.G.F.P. Neamt;

-achizitia de combustibil in baza bonurilor fiscale nr..../29.01.2009 emis de L SRL, nr..../07.02.2009 si nr..../23.03.2009 emise de O SRL, nr..../13.01.2009, nr..../26.01.2009 si nr..../12.03.2009 emise de P SA, nr..../17.02.2009 si nr..../17.02.2009 emise de M SRL;

-achizitia de materiale consumabile pentru protocol inscrise in factura nr.../28.01.2009 emisa de K SCS si in factura nr.../25.03.2009 apartinand BR SRL.

Referitor la exercitarea dreptului la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiilor de materiale de constructii utilizate la amenajarea punctului de lucru situat in ..., petenta precizeaza:

SC X SRL are infiintat si declarat la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Neamt, precum si la A.F.P. un punct de lucru destinat desfasurarii activitatii de inchiriere spatii si activitatii proprii de birou, pentru amenajarea caruia s-au efectuat respectivele achizitii.

Activitatea de inchiriere se regaseste in obiectul de activitate al societatii, aceasta optand, prin notificarea nr.... inregistrata la A.F.P., pentru taxarea respectivei activitati din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Punctul de lucru din ... este detinut de societate, conform contractului de comodat nr.../24.11.2008 incheiat pentru o perioada de 49 de ani.

Petenta invoca prevederile art.6 din contractul sus-amintit, potrivit caruia comodatarul va suporta toate cheltuielile de reparatii, amenajari, investitii si functionare a spatiului, urmand ca la incheierea perioadei de comodat sa factureze contravaloarea respectivelor cheltuieli proprietarului de drept al imobilului.

Cheltuielile realizate au fost necesare aducerii spatiului la o stare buna de functionare, acestea nefiind de natura extinderilor, mansardarii ori altor modificari care sa presupuna eliberarea unei autorizatii de construire, imobilul impunand "doar cheltuieli pentru intretinere si reparatii".

Destinatia respectivelor cheltuieli este in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile, conform notificarii privind optarea pentru taxarea operatiunilor de inchiriere. In sustinerea celor mentionate petenta invoca si prevederile art.145 pct.45 alin.(1) din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal referitor la momentul intervenirii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

O parte din amenajarile efectuate (tigla metalica, polistiren, usa metalica), in suma de ... lei, reprezinta bunuri de capital ale societatii, evidentiata in contul 231.2, in conformitate cu dispozitiile art.149 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, iar suma de ... lei reprezinta cheltuieli de intretinere si reparatii inregistrate in contul 611.

Avand in vedere cele mentionate anterior, precum si prevederile art.149 alin.(1) lit.d) din Codul fiscal potrivit caruia **taxa deductibila aferenta bunurilor de capital reprezinta "taxa achitata sau datorata, aferenta oricarei operatiuni legate de achizitia, fabricarea, constructia, transformarea sau modernizarea acestor bunuri"**, SC X SRL a efectuat operatiunile de modernizare a imobilului luat in folosinta, tratand respectivele operatiuni drept bunuri de capital ale acesteia.

Totodata, petenta mentioneaza ca la data de 19.02.2009 s-a adresat prin e-mail Administratiei Finantelor Publice a Municipiului ... cu privire la dreptul acesteia de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor efectuate cu amenajarea imobilului detinut prin contract de comodat. In exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru cazul prezentat, A.F.P. a precizat ca este necesara respectarea a doua conditii, respectiv

existenta autorizatiei de construire si a facturilor de achizitie completate in conformitate cu prevederile Codului fiscal.

In ceea ce priveste autorizatia de construire, petenta considera ca se incadreaza la prevederile art.11 din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, pentru lucrarile in cauza nefiind necesara eliberarea unei autorizatii de acest gen.

Petenta contesta aspectele mentionate in raportul de inspectie fiscala care au condus la modificarea bazei de impunere a taxei pe valoarea adaugata, motivand ca neinregistrarea de venituri in perioada ianuarie-martie 2009 nu conduce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, facand trimitere in acest sens la dispozitiile art.147¹ alin.(4) din Codul fiscal, care prevad urmatoarele: "**dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata (...)**".

Referitor la achizitionarea unui toner pentru imprimanta, petenta precizeaza faptul ca activitatea societatii nefiind suspendata, se impune utilizarea diverselor materiale consumabile necesare imprimarii declaratiilor fiscale, a statelor de plata, a ofertelor catre clienti etc, si prin urmare are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta, in conformitate cu prevederile art. 147¹ alin.(4) din Codul fiscal.

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente ratelor de leasing financiar, contestatara aduce urmatoarele argumente:

-contractul de leasing financiar este incheiat in numele societatii contestatoare;

-autoturismul achizitionat in sistem de leasing este proprietatea societatii, fiind declarat la primarie in vederea achitarii impozitelor si taxelor obligatorii;

-in perioada ianuarie-martie 2009 autoturismul a fost utilizat in deplasarile efectuate in interesul societatii, in judetele ... si ..., pentru impartirea de pliante publicitare, precum si pentru deplasarea la sediul unui viitor client din ... – AP – cu care, ulterior, s-a incheiat un contract de prestari servicii;

-in drept, petenta invoca prevederile art.147¹ alin.(4) din Codul fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cumpararii registrului unic de control, petenta sustine ca are drept de deducere a acesteia, intrucat achizitionarea registrului reprezinta o cerinta impusa de lege.

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente combustibilul achizitionat petenta precizeaza:

-potrivit art.146 pct.46 alin.(2) din HG nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, "pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr.64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului", conditii indeplinite de societate;

-in perioada ianuarie-martie 2009 s-au efectuat deplasari pentru activitati administrative, impartirea de pliante publicitare in judetele ... si ..., precum si in vederea incheierii unui contract de prestari servicii cu AP.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol, petenta considera ca si-a exercitat dreptul de deducere in temeiul prevederilor art.128 pct.6 subpunctele (11) – (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, potrivit carora bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol nu sunt livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit. Incadrarea in plafonul respectiv se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Depasirea plafonului constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza TVA, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafonul.

Totodata, SC X SRL contesta punctul de vedere al organului fiscal exprimat prin raportul de inspectie fiscala, conform caruia "operatiunile reprezentand achizitiile de materiale constituie o livrare catre sine conform art.128 alin.4 lit.a) din Codul fiscal", intrucat potrivit Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal "preluarea de bunuri produse de catre o persoana impozabila pentru a fi folosite in cursul desfasurarii activitatii sale economice sau pentru continuarea acesteia, nu se considera ca fiind o livrare de bunuri.", iar achizitiile respective au fost destinate continuarii activitatii societatii, nefiind preluate sau predate altor persoane.

Avand in vedere cele invocate in drept, petenta considera ca are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, anexand in sustinerea cauzei, in copie, urmatoarele inscrisuri:

- jurnalul de cumparari pentru perioada ianuarie-martie 2009;
- facturile, notele de receptie si bonurile de consum din perioada ianuarie-martie 2009;
- devizele, contractele si situatiile de lucrari aferente perioadei ianuarie-martie 2009;
- raspunsul Administratiei Finantelor Publice;
- balanta de verificare pentru luna martie 2009;
- fise cont pentru posturile contabile 231 si 611.

Cu adresa nr.../04.08.2009, emisa la solicitarea Biroului Solutionare contestatii din data de 30.07.2009, transmisa cu adresa nr...., petenta inainteaza, in copie, o serie de documente, intre care :

- documente care fac dovada utilizarii in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile a autoturismului detinut in baza Contractului de leasing nr...., respectiv :
 - factura emisa de SC Profess Team SRL pentru clientul AP, serviciile prestate fiind facturate la finalizarea lucrarilor; Serviciile au fost prestate in perioada ianuarie – iunie 2009 si finalizate in luna iunie 2009;
 - extrasul de cont care atesta incasarea contravalorii serviciilor prestate catre AP;
 - ordinele de deplasare la sediul clientului;
 - contractul de leasing nr.../12.10.2007;
 - bonurile fiscale reprezentand achizitionarea de combustibil, cu mentionarea pe verso a elementelor de identificare solicitate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../03.06.2009, emisa de Activitatea de

inspectie fiscala Neamt pentru SC X SRL din ..., s-a stabilit ca societatea nu are drept de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

La punctul 2.2.2. „Motivul de fapt” se mentioneaza ca, in perioada verificata, respectiv in perioada 01.01.2009-31.03.2009, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale de constructie utilizate la amenajarea imobilului de a carui folosinta petenta dispune in baza unui contract de comodat incheiat cu administratorul societatii in calitate de comodant, societatea nedovedind cu documente ca imobilul reconstruit este proprietatea acesteia.

Avand in vedere ca bunurile achizitionate nu au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, fiind incluse in valoarea imobilului pentru care societatea nu detine titlu de proprietate, sunt indeplinite conditiile pentru ca operatiunile respective sa fie incluse in categoria livrarilor catre sine. Astfel, societatea pierde dreptul de deducere pentru suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor utilizate pentru reconstructia imobilului situat in ..., cheltuielilor de functionare si dotarilor efectuate la imobilul in cauza, prestarilor de servicii precum si combustibilului utilizat.

Reglementarile legale care au constituit temeiul de drept al deciziei de impunere, prezentate la punctul 2.2.3., sunt urmatoarele:

- art.145 alin.(2) lit.a), art.127 alin.(2), art.128 alin.(1), art.128 alin.(4) lit. a), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- art.7 alin.(2) OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In Raportul de inspectie fiscala nr.... incheiat de Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul de Control fiscal 1 in data de 02.06.2009, in baza caruia s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../03.06.2009, se precizeaza ca inspectia fiscala s-a realizat in urma solicitarii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata din decontul de TVA pentru luna martie 2009 depus de SC X SRL, inregistrat la A.F.P. sub nr.../27.04.2009 si la Activitatea de Control Fiscal sub nr.../29.04.2009.

Perioada supusa inpectiei fiscale a fost 01.01.2009 – 31.03.2009.

In capitolul II la raportul de inspectie fiscala “Date despre contribuabil”, se precizeaza ca SC X SRL are ca obiect de activitate comerțul cu amanuntul in magazine nespecializate si activitati de consultanta pentru afaceri si management, societatea avand sediul social situat in ..., si doua puncte de lucru localizate in ... si in

Referitor la evolutia cifrei de afaceri si a rezultatului exercitiului financiar, organele de inspectie fiscala precizeaza ca in anul 2007, societatea a inregistrat o cifra de afaceri in suma de ... lei si un profit de ... lei, iar in anul 2008 societatea a inregistrat o cifra de afaceri de ... lei si un profit de ... lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata, organul de inspectie fiscala mentioneaza ca societatea, in perioada verificata, nu a colectat TVA, aceasta nerealizand operatiuni taxabile, fapt confirmat si de reprezentantul SC X SRL in nota explicativa data de acesta (anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala).

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila organele de inspectie precizeaza ca exercitarea dreptului de deducere s-a efectuat de pe documente legale prevazute de titlul VI, art.145 si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, titlul VI, pct.51 din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

La efectuarea controlului s-a constatat ca societatea deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei de pe documente originale aferente achizitionarii de:

- materiale de constructii (dibluri, sarma, ciment, teava, plasa sudata, gresie, faianta, var, cuie, tigla pentru acoperis etc);
- instalatii sanitare si electrice;
- tamplarie termopan pentru mansarda;
- scara mansarda, usi din lemn si metalice, oglinda cu iluminare, dulapior suspendat;
- materiale termoizolante: polistiren, folie PVC, rigips, parchet laminat;
- presari servicii transport pentru materialele de constructii;
- benzina;
- rate lasing financiar;
- produse protocol.

Referitor la materialele de constructii, organele de inspectie fiscala, mentioneaza faptul ca acestea au fost incorporate in cladirea situata in ..., imobil detinut de societate in baza contractului de comodat nr.../24.11.2008, incheiat cu proprietarul acesteia, respectiv domnul B care are si calitatea de administrator al SC X SRL.

Urmare a procedurii de control s-a constatat faptul ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata corespunzatoare achizitiilor de materiale de constructii destinate „reconstructiei” imobilului situat in ..., acestea fiind evidentiata in contul 231 „Investitii in curs”, precum si in conturile de cheltuieli de exploatare. Societatea nu probeaza cu documente faptul ca bunul reconstruit se afla in proprietatea acesteia.

Potrivit art.1560 din Codul Civil „comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de dansul cu indatorirea de a-l inapoia”. Astfel, in temeiul contractului, comodatarul SC X SRL dobandeste numai dreptul de folosinta asupra imobilului, nu si pe cel de dispozitie, care apartine proprietarului de drept al acestuia.

In baza dispozitiilor art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea Codului fiscal nr.571/2003 coroborate cu cele ale art.7 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si din analiza starii de fapt fiscale a contribuabilului supus inspectiei fiscale, organul de inspectie fiscala constata faptul ca acesta are deschise cele doua puncte de lucru si sediul social in spatii puse la dispozitie prin contracte de comodat, doua dintre acestea apartinand de drept domnului B. Intrucat societatea in perioada verificata nu a desfasurat activitate economica in sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, potrivit caruia „(...) constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale **in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate**”, organul de control concluzioneaza ca bunurile achizitionate nu au fost utilizate in vederea realizarii de operatiuni taxabile, operatiunile efectuate considerandu-se a fi o livrare catre sine, in sensul celor prevazute de art.128 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003, respectiv „preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile

achizitionate sau produse de catre aceasta **pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata**, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial”.

Tinand cont de prevederile legale mentionate anterior, A.I.F. Neamt constata ca **SC X SRL pierde dreptul deducerii taxei pe valoarea adaugata pentru suma de ... lei aferenta bunurilor utilizate la reconstructia imobilului situat in ..., cheltuielilor de functionare si dotarilor efectuate la imobilul sus-mentionat, prestarilor de servicii si combustibilului achizitionat.**

In urma celor constatate de inspectia fiscala situatia privind taxa pe valoarea adaugata in perioada 01.01.2009-31.03.2009 se prezinta astfel:

-TVA colectata	... lei
-TVA deductibila	... lei
-Sold suma negativa TVA la data de 31.03.2009	... lei
-TVA care nu se justifica a fi rambursata	... lei

In cadrul cap. V la raportul de inspectie fiscala „Discutia finala cu contribuabilul”, la punctul 1, se prezinta sinteza punctului de vedere al contribuabilului, respectiv obiectiile aduse de SC X SRL fata de constatările inspectiei fiscale, si anume:

-contribuabilul motiveaza ca amenajarile efectuate la imobilul din ..., nu reprezinta reconstructie, dand in acest sens si definitia termenului din dictionarul explicativ al limbii romane;

-contribuabilul invoca prevederile art.147¹ alin.(2) din Legea Codului fiscal nr.571/2003, sustinand ca reglementarea legala respectiva nu modifica conditiile existente la data controlului privind exercitarea dreptului de deducere, respectiv privind rambursarea sumei solicitate.

Referitor la invocarea de catre SC X SRL a prevederilor art.149 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, organul de control mentioneaza faptul ca reglementarile in cauza fac referire la activele corporale fixe aflate in proprietatea societatii si nu la activele detinute de alti proprietari si aflate doar in folosinta societatii.

In ceea ce priveste raspunsul Administratiei Finantelor Publice transmis contribuabilului cu privire la exercitarea dreptului de deducere pentru amenajarile efectuate la un imobil detinut prin contract de comodat, organul fiscal considera respectiva adresa ca fiind nerelevanta pentru cazul de fata, intrucat prin formularea intrebarii adresate AFP contribuabilul nu a prezentat toate detaliile constatate de organul de control si luate in considerare la determinarea starii de fapt fiscale.

Raportul de inspectie fiscala nr..../02.06.2009, are ca anexe urmatoarele:

-anexa nr.1: nota explicativa luata doamnei D in calitate de imputernicit al societatii;

-anexa nr.2 : punctul de vedere exprimat de doamna D;

-copii contracte de comodat incheiate;

-declaratie pe propria raspundere;

-instiintare privind discutia finala.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatara, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt se poate pronunta cu privire la masura de neaprobare la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, stabilita de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr..../03.06.2009, in conditiile in care pe de o parte organele de inspectie nu au prezentat situatia detaliata a taxei pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare, documentele analizate si temeiurile legale incalcate pentru fiecare din sumele ce intra in componenta taxei pe valoarea adaugata, iar pe de alta parte SC X SRL aduce in sustinerea contestatiei o serie de documente si argumente asupra carora organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat.

In fapt,

Prin Raportul de inspectie fiscala nr..../02.06.2009 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..../03.06.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca in perioada verificata, respectiv 01.01.2009-31.03.2009, societatea in mod eronat a dedus TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale firmei, respectiv achizitii de materiale de constructii, instalatii sanitare si electrice, tamplarie termopan utilizate pentru amenajarea imobilului situat in ..., inregistrat la Oficiul Registrului Comertului Neamt ca punct de lucru si detinut de societate in baza contractului de comodat nr.... incheiat la data de 24.11.2008 cu domnul B in calitate de comodat, precum si achizitiilor de combustibil, materiale consumabile, produse de protocol si ratelor de leasing financiar privind achizitia unui autoturism.

Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr..../03.06.2009, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../02.06.2009, prin care nu s-a admis la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, motivand dupa cum urmeaza:

-referitor la deducerea TVA aferenta achizitiei materialelor de constructii utilizate in amenajarea imobilului a carui proprietate nu apartine societatii, fiind detinut de aceasta in baza contractului de comodat, petenta sustine ca investitiile si reparatiile efectuate au fost realizate in vederea aducerii spatiului la parametri optimi de functionare in scopul utilizarii ulterioare a imobilului in activitati proprii de birou si pentru inchiriere. Contestatoarea trateaza o parte din tranzactiile efectuate cu amenajarea imobilului drept bunuri de capital, diferenta fiind evidentiata in contul contabil privind cheltuielile de intretinere si reparatii. Petenta invoca in sustinerea contestatiei, printre altele, dispozitiile art.147¹ alin.(4) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: "**dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata (...)**".

- referitor la neadmiterea la deducere a TVA aferenta facturii nr..../05.01.2009 emisa de RC SRL reprezentand achizitia unui toner pentru imprimanta, petenta motiveaza ca **achizitia respectiva este impusa de activitatea administrativa curenta derulata de societate**, concretizata in imprimarea declaratiilor fiscale, a statelor de plata, a ofertelor catre clienti etc, invocand prevederile art.147¹ alin.(4) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- referitor la deducerea TVA aferenta facturilor nr.../12.01.2009, nr.../10.02.2009 si nr.../10.03.2009, emise de LR SA, reprezentand rate de leasing financiar privind achizitia unui autoturism, petenta considera ca in mod corect si-a exercitat dreptul la deducere intrucat autoturismul achizitionat de societate a fost utilizat pentru deplasari in interesul acesteia.

- referitor la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere aferenta bonurilor fiscale nr.../29.01.2009 emis de L SRL, nr.../07.02.2009 si nr.../23.03.2009 emise de O SRL, nr.../13.01.2009, nr.../26.01.2009 si nr.../12.03.2009 emise de P SA, nr.../17.02.2009 si nr.../17.02.2009 emise de M SRL, bonuri fiscale reprezentand achizitia de carburanti auto, petenta sustine ca beneficiaza de dreptul de deducere a acesteia intrucat **bonurile fiscale respecta conditiile legale de completare prevazute de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004**. Mai mult, cu autoturismul pentru care societatea a **achizitionat combustibilul s-au efectuat deplasari la ... in scopul incheierii de contracte de prestari servicii**.

- referitor la neadmiterea la deducere a TVA aferenta achizitiei de bunuri utilizate in cadrul actiunilor de protocol inscrise in factura nr.../28.01.2009 emisa de K SCS si in factura nr.../25.03.2009 apartinand BR SRL, petenta considera ca respecta prevederile art.128 pct.6 subpct. (11)-(12) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, drept pentru care beneficiaza de exercitarea dreptului la deducere;

- referitor la taxa pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare aferenta facturii nr.../17.02.2009 emisa de D.G.F.P. Neamt, reprezentand **achizitionarea unui registru unic de control**, petenta sustine ca prin cumpararea acestuia **societatea a respectat cerintele legale**.

Intrucat organul fiscal in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei a argumentat masura neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adaugata respective prin neprobarea cu documente de catre contribuabil a utilizarii autoturismului in scopul operatiunilor taxabile, organul de solutionare a contestatiilor a solicitat petentei, prin adresa nr.../30.07.2009, probe in acest sens. Astfel, prin adresa de raspuns nr.../03.08.2009, inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr.../04.08.2009, *petenta transmite in sustinerea cauzei, in copie, ordinele de deplasare ale domnului B, in calitate de director al SC X SRL, la AP, factura emisa de SC X SRL pentru clientul AP, extrasul de cont care atesta incasarea contravalorii serviciilor prestate catre AP, contractul de leasing nr.../12.10.2007, precum si bonurile fiscale reprezentand achizitionarea de combustibil, cu mentionarea pe verso a elementelor de identificare solicitate*.

In drept,

Referitor la modalitatea de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", O.M.F.P. nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei si finantelor precizeaza in Anexa 2 cu privire la completarea punctului 2.1.2 al deciziei de impunere,

„se vor inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat si a inregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. Motivul de fapt se

va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”, iar referitor la completarea punctului 2.1.3,

“se va inscrie detaliat si clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Referitor la efectuarea inspectiei fiscale, art. 105 (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 prevede:

„Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Referitor la probarea starii de fapt fiscale a contribuabilului O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in cadrul **art.65**, face urmatoarele precizari:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.”

Referitor la depunerea de probe noi in sustinerea contestatiei, art. 213 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”

In acelasi sens punctul 182.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003, republicata, precizeaza:

“In temeiul art.182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau imputernicitii acestora, in fata organelor de solutionare a contestatiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala.”

Fata de motivele de fapt si de drept de mai sus retinem ca, potrivit O.M.F.P. nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei si finantelor, in cuprinsul deciziei de impunere, organul de inspectie fiscala va inscrie **detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat si a inregistrat fiecare operatiune patrimoniala**, precum si **incadrarea detaliata si clara a faptelor constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului si a celorlalte elemente prevazute de lege.**

Astfel, organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a motiva in fapt si in drept fiecare suma ce intra in componenta taxei pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare.

Prin Decizia de impunere nr.../03.06.2009, organele de inspectie fiscala s-au rezumat la a specifica faptul ca S.C. X S.R.L. pierde dreptul de deducere pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor utilizate pentru reconstructia unui imobil pentru a carui folosinta este incheiat un contract de comodat, cheltuielilor de functionare si dotarilor efectuate la imobilul respectiv, precum si prestarilor de servicii si combustibilului inregistrat, fara a se preciza cuantumul taxei pe valoarea adaugata aferenta fiecarei din

aceste cheltuieli, precum si temeiul legal nerespectat pentru fiecare din sumele ce intra in componenta taxei pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare in suma totala de ... lei.

Nici prin Raportul de inspectie fiscala nr.../02.06.2009, organele de inspectie nu au detaliat taxa pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare, nu au precizat documentele justificative avute in vedere care sa ateste constatarile facute, iar prevederile legale incalcate au fost mentionate pentru suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare, si nu pentru fiecare suma pentru care nu se admite deducerea taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, avand in vedere contestatia formulata de S.C. X S.R.L., documentele prezentate de aceasta in sustinerea cauzei, precum si faptul ca organul de inspectie a prezentat situatia de fapt mai mult decat succint, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra acestora, intrucat din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr.../02.06.2009 nu rezulta daca documentele prezentate la dosarul cauzei si ulterior depunerii contestatiei au fost verificate de organele de inspectie fiscala, la raport nefiind anexata nicio situatie a facturilor verificate si deficientelor constatate.

Ca urmare, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra legalitatii masurii privind neadmiterea la deducere si neaprobarea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei si, in consecinta, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, republicata si **a se desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../03.06.2009, precum si Raportul de inspectie fiscala nr.../02.06.2009 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt, urmand ca organul de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au efectuat prezenta inspectie sa procedeze la reverificarea pentru aceeasi perioada a situatiei fiscale a contribuabilului, avand in vedere atat starea de fapt rezultata din evidenta contabila a societatii, argumentele si documentele aduse de petenta in sustinerea contestatiei, cat si considerentele avute in vedere de organul de solutionare a contestatiei la emiterea prezentei decizii.**

In speta sunt aplicabile si prevederile pct.12.6 – 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005 care stipuleaza urmatoarele:

“12.6. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.”

Avand in vedere cele sus mentionate, se remite cauza Activitatii de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Neamt, pentru a se pronunta asupra documentelor depuse ulterior, tinand cont de prevederile legale, de

motivatiile petentei, precum si de cele retinute prin prezenta decizie, solicitand, daca este cazul, si alte documente, in vederea solutionarii cauzei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (3) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

Desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../03.06.2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr.../02.06.2009 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt pentru **S.C. X S.R.L.** din ..., cu privire la suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata neaprobata la rambursare, urmand ca in 30 de zile de la comunicare organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata de petenta, sa procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere tinand cont de prevederile legale in vigoare si de cele retinute in prezenta decizie.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.