

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 272 din 12.08.2008 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC HTC SRL**,
cu sediul in, sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./29.07.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./29.07.2008 de catre Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul inspecție fiscală 1 contribuabili mijlocii cu privire la contestatia SC HTC SRL.

Obiectul contestatiei, inregistrata la registratura directiei teritoriale sub nr./22.07.2008 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/24.06.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. yyyyyy/24.06.2008.

Suma totala contestata este de C lei, din care:

- D lei taxa pe valoarea adaugata;
- M lei majorari de intarziere aferente;
- P lei penalitati de intarziere aferente.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC HTC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii au efectuat reverificarea SC HTC SRL dispusa in urma solutionarii contestatiei societatii prin decizia nr. xx/04.03.2008, emisa de catre A.N.A.F. - Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/24.06.2008 organele fiscale au stabilit TVA suplimentara ramasa de plata in suma de D lei si accesorii aferente in suma de M+P lei.

II. Prin contestatia formulata SC HTC SRL sustine ca organele de inspectie fiscala s-au limitat practic la cele retinute de controlul anterior, desi prin decizia de desfiintare au fost stabilite anumite obligatii pentru persoanele care urmau sa efectueze reverificarea.

Contestatară arată ca organele de control au ignorat faptul ca destinația construcției în cauză a fost aceea de locuință de serviciu pentru asociatul unic din Germania, domnul K. H (în prezent decedat), care detinea și funcția de administrator unic, iar decizia de edificare a acestei locuințe a fost dictată de criteriile economice, confirmate și de evoluția pieței imobiliare, cum sunt: prezenta aproape permanentă a administratorului ar fi presupus cheltuieli mai mari cu închirierea sau cazarea la hotel, locuința se afla în prelungirea depozitelor societății și cuprinde și biroul de lucru al administratorului, locuința era destinată întâlnirilor de afaceri, cazării partenerilor comerciali și protocol pentru clienți.

Deoarece construcția avea destinația de locuință de serviciu nu era necesară încheierea vreunui contract de închiriere, așa cum au apreciat în mod nelegal organele de control, și chiar dacă un astfel de contract ar fi fost necesar, în realitate acesta a existat în baza principiului consensualismului, nefiind necesar pentru valabilitatea sa un înscris constatator.

SC HTC SRL susține ca orice patron are dreptul de a fixa destinația unui imobil, iar dreptul de deducere ia naștere în momentul exigibilității taxei, iar nu ulterior, în funcție de alte evenimente, potrivit art. 145 alin. (1) din Codul fiscal.

Desi A.N.A.F. a hotărât să se verifice dacă imobilul a fost utilizat pentru operațiuni taxabile, în tot sau în parte, societatea susține ca organele de control nu au ținut seama de explicațiile date de reprezentanții societății și de probele prezentate, respectiv:

- s-a ignorat faptul ca destinația construcției a fost respectată, dar ca prin decesul administratorului-asociat unic, destinația nu a fost desăvârșită, lucru lesne de înțeles;

- s-au ignorat împrejurările ca unii dintre salariați (directorul tehnic, directorii și referenții pentru importuri) aveau facilitatea acordării unei locuințe în mod gratuit și dreptul de utilizare a imobilului, prevăzute în contractele de muncă și ca patronul societății se ocupa personal și direct de conducerea activității;

- s-a omis un aspect foarte important, și anume, faptul ca scopul locuințelor de serviciu nu este acela de a realiza venituri pentru proprietar, ci de a asigura persoanei care lucrează pentru proprietar o locuință în apropierea locului de muncă;

- nu s-au luat în considerare destinațiile date unor încăperi: scolarizare teoretică a distribuitorilor din țară (a se vedea certificatul de garanție) pentru sala în suprafața de 51,41 mp, supraveghere activitate, negocieri comerciale, organizare târguri, expuneri pliante, cataloage și oferte pentru sala în suprafața de 137,77 mp și pregătire practică, care este altceva decât cea teoretică, pentru sala în suprafața de 54,07 mp;

- s-au ignorat dovezile din care reiese că hala era utilizată de următoarele societăți: SC Htc SRL, SC H P SRL, SC TTS SRL, ultimele două având contracte de închiriere și că hala 2 era închiriată de SC MD SRL, care se ocupa de producerea mobilei la comandă;

- s-a refuzat acceptarea că imobilul a fost construit cu destinația de locuință de serviciu, în ciuda procesului-verbal de recepție prezentat.

SC HTC SRL prin reprezentant arată ca, dacă nu intervenea decesul asociatului-administrator unic, ar fi fost atins scopul pentru care construcția a fost realizată, cea de locuință de serviciu. De asemenea, în ipoteza cea mai probabilă a vânzării în cadrul procedurii succesoriale, statul va colecta TVA mult mai mare deoarece valoarea de circulație a crescut foarte mult, iar imobilul a fost construit din fondurile societății și se afla în patrimoniul acesteia.

În consecință, SC HTC SRL solicită anularea deciziei de impunere nr. yyy/24.06.2008 pentru TVA și accesorii aferente și restituirea sumei de C lei cu care a fost debitat contul acesteia.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca este deductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei/construcției si intretinerii unui imobil cu destinatia de locuinta de serviciu, in conditiile in care acesta nu a fost folosit in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile, ci a fost destinat uzului individual si cu titlu gratuit al asociatului unic al societatii - persoana impozabila.

In fapt, in urma unei inspectii fiscale finalizate prin emiterea deciziei de impunere nr. ttt/26.07.2007, organele fiscale nu i-au acceptat la deducere societatii SC HTC suma de D lei reprezentand TVA aferenta contravalorii locuintei de serviciu, mijloacelor fixe si obiectelor de inventar achizitionate pentru dotarea acesteia si a utilitatilor aferente. Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit si accesorii aferente in suma de M+P lei.

In urma contestatiei societatii, prin decizia nr. xx/04.03.2008 A.N.A.F. - Directia generala de solutionare a contestatiilor a desfiintat decizia de impunere nr. ttt/26.07.2007 si a dispus reanalizarea cauzei, pe aceeasi perioada si pentru aceleasi debite, pentru a se stabili daca imobilul cu destinatia locuinta de serviciu a fost utilizat de societate in scopul desfasurarii activitatii si, pe cale de consecinta, a realizarii de operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA, avand in vedere urmatoarele:

- daca asociatul/administratorul unic avea si calitatea de salariat si modalitatea transiterii dreptului de folosinta a imobilului catre acesta;

- daca imobilul a fost utilizat, total sau partial, pentru desfasurarea activitatii societatii, in situatia in care acesta a fost pus gratuit la dispozitia asociatului/administratorului unic, pe perioada 01.01.2004-26.06.2006 (data decesului asociatului unic);

- daca in cadrul biroului exista amenajat un birou de lucru al asociatului/administratorului unic, caz in care TVA ar fi deductibila partial, proportional cu suprafata ocupata de birou, daca imobilul are amenajata o sala de sedinte si daca exista documente care sa probeze desfasurarea acestora, daca imobilul a fost utilizat in scopul primirii si cazarii delegatiilor straine si daca societatea detine documente justificative;

- in situatia in care imobilul a fost utilizat atat pentru operatiuni taxabile, cat si pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea societatii, se vor avea in vedere prevederile art. 149 alin. (4) din Codul fiscal referitoare la ajustarea dreptului de deducere a TVA.

In urma reverificarii dispuse prin decizia de solutionare a contestatiei nr. xx/04.03.2008, prin raportul de inspectie fiscala nr. yyyyyy/24.06.2008 organele de control au constatat urmatoarele:

- la adresa din, sector x se afla urmatoarele cladiri, aflate in proprietatea societatii:

- a) Hala 1 - executata pe structura metalica cu inchideri si invelitoare din panouri din tabla cutata, cuprinzand "imobil birouri, depozit, spatiu expozitional - parter, cu instalatii aferente in suprafata de 1.397 mp" - autorizatia nr. /19.11.2002 (lotul 1);

- b) Hala 2 - executata pe structura metalica cu inchideri si invelitoare din panouri din tabla cutata, cuprinzand "imobil birouri, depozit si asamblare - parter, cu instalatii aferente in suprafata de 861 mp" (lotul 2) - autorizatia nr. /12.05.2004;

- c) locuinta de serviciu, respectiv "locuinta de serviciu S+P cu anexe in suprafata de 1.089,50 mp, cu structura de zidarie portanta cu samburi, planseu, fundatii din beton armat, cu acoperis tip sarpanta din lemn, cu invelitoare cu hidroizolatie din olane si cu tamplarie interioara/exterioare din lemn cu geam termopan. Finisajele sunt de calitate superioara, compatibile functiunii de locuinta" - autorizatia nr. /12.05.2004 (lotul 3);

- valoarea de inventar a cladirilor: V1 lei pentru cele doua hale si V2 lei pentru locuinta de serviciu;

- imobilul a fost utilizat de asociatul/administratorul unic al societatii ca locuinta, fara ca asociatul unic sa aiba incheiat contract de munca cu societatea conform art. 196³ din Legea nr. 31/1990, cu modificarile si completarile ulterioare, aspect justificat de societate prin decesul persoanei respective in data de 22.06.2006;

- imobilul a fost pus la dispozitia asociatului unic cu titlu gratuit, neexistand documente justificative;

- actele aditionale la contractele individuale de munca ale salariatilor IA, MI si HM, prin care societatea a pus la dispozitia acestora o locuinta de serviciu, au fost incheiate anterior receptiei imobilului din data de 30.06.2005 si nu au fost inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca;

- in baza cercetarii la fata locului, a autorizatiei de construire si a planului cadastral rezulta ca locuinta de serviciu se compune din patru camere cu grupuri sanitare, baie, dressing, holuri, sauna, sala piscina, anexa piscina (transformata in birou - 12,28 mp), curte interioara, living si bucatarie;

- desi spatiul amenajat pentru biroul de lucru este destinat unei singure persoane, avand in vedere dimensiunea si dotarea acestuia (birou si calculator cu imprimanta), societatea a precizat ca acesta a fost utilizat pentru desfasurarea de sedinte cu salariatii, fara sa detina documente privind data cand au avut loc sedintele, obiectivele analizate si masurile luate;

- nu exista documente justificative (contracte, acte aditionale, proiecte de distributie, prezentari de produse, etc.) din care sa rezulte ca imobilul a fost utilizat in scopul primirii si cazarii delegatiilor straine;

- pentru activitatile legate de dezvoltarea retelei de distributie, prezentarea si promovarea produselor (pliante si cataloage de produse), pe care societatea le considera ca fiind rezultatul utilizarii locuintei de serviciu, exista o sala de pregatire-prezentare special amenajata in Hala nr. 1, in suprafata de 51,41 mp, conform planului cadastral si a cercetarii la fata locului.

In baza acestor constatari, organele de control nu au acceptat la deducere TVA in suma de D lei, conform art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003, intrucat bunurile si serviciile nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, astfel:

- D1 lei TVA aferenta constructiei locuintei de serviciu, a carei destinatie nu a fost respectata de societate, in sensul ca nu s-a incheiat niciun contract de inchiriere cu salariatii, accesoriu la contractul de munca, conform art. 2 lit. d) din Legea nr. 114/1996;

- D2 lei TVA aferenta mijloacelor fixe si obiectelor de inventar achizitionate pentru dotarea locuintei (masina de spalat, uscator, cuptor cu plita, aer conditionat, geam tip vitraliu, mocheta, etc.);

- D3 lei TVA aferenta utilitatilor locuintei (energie electrica, gaze, intretinere piscina, etc.).

In consecinta, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/24.06.2008 organele fiscale au stabilit TVA suplimentar ramas de plata in suma de D lei, majorari de intarziere aferente in suma de M lei (calculate pana la data de 15.07.2007) si penalitati de intarziere in suma de P lei (calculate pana la data de 31.12.2005).

In drept, potrivit art. 126, art. 127 alin. (2) si art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 126. - (1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre **activitatile economice** prevazute la art. 127 alin. (2).

(3) *Operatiunile care se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata sunt denumite in continuare operatiuni impozabile.*

(4) *Operatiunile impozabile pot fi:*

a) **operatiuni taxabile**, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140".

"Art. 127. - (2) In sensul prezentului titlu, *activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, **constituie activitate economica** exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate".*

"Art. 145. - (3) **Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile**, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila (...)"

Referitor la locuinta de serviciu, art. 2 lit. d) din Legea locuintei nr. 114/1996, republicata prevede ca prin locuinta de serviciu se intelege "**locuinta destinata** functionarilor publici, **angajatilor** unor institutii sau agenti economici, **acordata in conditiile contractului de munca**, potrivit prevederilor legale".

In acest sens, art. 29 alin. (1) din Normele metodologice pentru punerea in aplicare a prevederilor Legii locuintei nr. 114/1996, aprobate prin H.G. nr. 1.275/2000 stabileste ca "*Locuintele de serviciu si cele de interventie fac parte din patrimoniul agentilor economici sau al institutiilor publice centrale ori locale si se **administreaza in interesul acestora prin inchiriere salariatilor proprii, contractul de inchiriere fiind accesoriu la contractul individual de munca***".

*Din dispozitiile legale sus-citate rezulta faptul ca **taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri/prestarilor de servicii este deductibila numai in situatia in care bunurile ori serviciile in cauza sunt destinate in folosul unor operatiuni cuprinse in sfera de aplicare a TVA, taxabile ori pentru care legea prevede in mod expres exercitarea dreptului de deducere, respectiv sunt destinate unor operatiuni cu scop economic si care indeplinesc celelalte conditii cumulative prevazute de legea fiscala.***

*Aceasta conditionalitate a deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata fata de scopul economic al oricarei achizitii de bunuri sau servicii se mentine si in situatia in care este vorba de **bunuri corporale, care trebuie administrate si exploatate in interesul economic al persoanelor impozabile care le au in patrimoniu, in cazul locuintelor de serviciu legislatia in materie stipuland in mod expres ca administrarea si exploatarea se realizeaza prin inchiriere catre proprii salariati, contractul de inchiriere fiind accesoriu la contractul individual de munca.***

In prezenta cauza, SC HTC SRL sustine ca are dreptul de deducere pentru TVA aferenta imobilului situat in, sector x, mijloacelor fixe folosite la dotarea acestuia si utilitatilor sub motivatia ca acesta a avut o destinatie multipla, respectiv: locuinta de serviciu, birou pentru activitatile curente ale administratorului, sedinte cu salariatii si distribuitorii, cazarea delegatilor straini si protocol, organizare de targuri si expozitii, facilitate acordata pentru salariati.

Aceasta sustinere a societatii este neintemeiata pentru motivele ce succed:

1. Faptul ca imobilul respectiv a fost construit din fondurile societatii cu destinatia declarata de "locuinta de serviciu" nu justifica in vreun fel deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei/construcției acestuia, **cata vreme aceasta destinatie nu este subordonata caracterului economic al operatiunii, in speta ca administrarea si exploatarea "locuintei de serviciu" sa profite persoanei impozabile.** In acest sens, folosirea in scop individual si cu titlu gratuit, de catre un asociat unic, a unui bun din patrimoniul propriei societati echivaleaza, in fapt, cu dispunerea asociatului de bunurile societatii **ca si cum ar fi**

bunurile sale proprii si conduce la *confuzia patrimoniului propriu al asociatului in cauza cu patrimoniul distinct al societatii comerciale al carei asociat unic este.*

Or, intentia declarata si recunoscuta si prin contestatie, a fost aceea de a pune o "locuinta de serviciu" la dispozitia domnului H K, in calitate de administrator unic si asociat unic al societatii, intentie materializata, in fapt, *prin realizarea din fondurile societatii a unei locuinte cu finisaje de calitate superioara ce o fac compatibila cu functiunea de locuinta propriu-zisa, fara nicio legatura cu activitatea economica a societatii, si **destinata utilizarii in interesul personal al asociatului unic***, asa cum rezulta din urmatoarele elemente obiective:

- imobilul a fost pus la dispozitia administratorului unic cu titlu gratuit, societatea ne reprezentand nicio dovada din care sa rezulte ca dreptul de folosinta a imobilului a fost transmis sub o forma care sa permita recuperarea, din punct de vedere economic, a investitiei efectuate din fondurile societatii;

- criteriile invocate ca stand la baza deciziei de edificare a unei locuinte de serviciu nu sunt justificate din punct de vedere economic, in conditiile in care:

a) *valoarea construita a imobilului cu destinatie de locuinta de serviciu* in suma de V2 lei (compus din patru camere cu grupuri sanitare, baie, dressing, holuri, sauna, sala piscina, anexa piscina, curte interioara, living si bucatarie, in suprafata de 1.089,50 mp) *reprezinta 52% din valoarea construita a spatiilor comerciale* aflate in proprietatea societatii, in suma de V1 lei (hala 1 in suprafata de 1.397 mp si hala 2 in suprafata de 861 mp);

b) *nu exista nicio prevedere legala care sa conditioneze calitatea de administrator (unic) al unei societati comerciale de obligativitatea acesteia de a-i inchiria/a-i pune la dispozitie o locuinta de serviciu*, cata vreme societatile comerciale pot acorda astfel de locuinte prin **negocierea clauzelor contractuale** care stau la baza raporturilor juridice specifice dintre salariati/administratori si societati si, oricum, in speta, administratorul unic detinea deja dreptul de folosinta gratuita a unei locuinte situate in Bucuresti,, sector x, unde avea stabilita si resedinta in Romania, conform contractului de comodat incheiat cu fiul sau HI, in data de 12.09.2003, cu valabilitate pe o perioada de 4 ani.

De altfel, chiar destinatia declarata de insasi contestatara, aceea de "locuinta de serviciu" pentru o persoana care avea calitatea de administrator unic si asociat unic al societatii, fara a avea calitatea de salariat, vine in contradictie cu intelesul termenului de locuinta de serviciu, asa cum este stabilit prin art. 2 lit. d) din Legea locuintei nr. 114/1996 care prevede ca, pentru a fi considerata "*de serviciu*", locuinta trebuie sa fie acordata unor persoane ce au calitatea de salariati, in conditiile stipulate prin contractul de munca.

Prin urmare, invocarea de catre societate a dreptului oricarui patron de a fixa destinatia unui imobil, in functie de care ia nastere dreptul de deducere a TVA, nu are nicio relevanta in solutionarea favorabila a contestatiei, avand in vedere ca imobilul nu a fost destinat utilizarii in folosul operatiunilor impozabile, cu caracter economic, de catre societatea comerciala privita ca persoana impozabila distincta.

Referitor la posibilitatea asociatului unic de a detine si calitatea de salariat al societatii cu raspundere limitata al carei asociat unic este, prevazuta de art. 196¹ alin. (3) din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale, se retine ca aceasta nu are nicio relevanta in solutionarea cauzei. Mai mult, modificarile legislative (Legea nr. 441/2006 - in vigoare de la data de 1 decembrie 2006, respectiv O.U.G. nr. 82/2007) care au prevazut aceasta posibilitate au intervenit dupa data decesului asociatului unic (22.06.2006).

2. Conditia esentiala a deductibilitatii TVA, asa cum este prevazuta in mod expres de art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este ca bunurile si serviciile achizitionate pentru care se solicita deducerea taxei sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, ceea ce presupune, inclusiv in cazul locuintelor de serviciu, ca acestea sa fie administrate si exploatate in interesul societatii.

Astfel, art. 2 lit. d) din Legea locuintei nr. 114/1996 prevede ca locuintele de serviciu sunt administrate in interesul agentilor economici prin inchiriere catre proprii salariati, pe baza unui contract de inchiriere, accesoriu la contractul individual de munca.

Contestatarul nu a prezentat niciun contract de inchiriere incheiat cu salariatii sai si nici nu a facut dovada obtinerii de venituri din inchirierea locuintei de serviciu, chiar in lipsa unui in scris constatator, desi art. 16 din Codul muncii instituie obligatia angajatorilor de a incheia contractele de munca in forma scrisa, iar in caz contrar, de a dovedi clauzele contractuale si prestatiile efectuate prin orice alt mijloc de proba.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei sustinerea societatii precum ca angajatii sai (MI -director tehnic, HM - director, IL - director si IA - referent importuri) aveau facilitatea privind acordarea unei locuinte in mod gratuit, prevazuta in contractul de munca, avand in vedere ca **documentele prezentate in sustinere sunt pro causa, neavand forta probanta ceruta de lege**, respectiv:

- cele trei acte aditionale prezentate in sustinerea cauzei (pentru salariatul IL - director nu a fost prezentat niciun act aditional) sunt incheiate anterior receptiei "locuintei de serviciu" din data de 30.06.2005 (in 03.01.2005, respectiv 01.03.2005) si nu sunt inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca, asa cum prevede art. 1 din Legea nr. 130/1999 privind unele masuri de protectie a persoanelor incadrate in munca, republicata (fiind prezentate ca inregistrate la I.T.M. doar acte aditionale pentru modificarea salariilor ori schimbarea functiei);

- salariatele HM si IA *au domiciliul in Bucuresti*, asa cum rezulta din actele aditionale de majorare a salariilor nr. 7 si 10, inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca Bucuresti in data de 05.04.2006, respectiv 06.06.2006;

- pentru domnul MI nu a fost prezentata nicio dovada ca acesta a fost/este salariatul societatii, in conditiile in care din actul aditional de majorare a salariului nr. 3 inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca Bucuresti in data de 13.06.2006, dar si din declaratia notariala a salariatului nr./21.07.2008 rezulta ca domnul MI *a fost angajatul unei alte societati* (SC TTS SRL) si nicidecum al societatii in patrimoniul careia se afla "locuinta de serviciu".

Mai mult, in situatia in care "locuinta de serviciu" a fost acordata salariatilor ca facilitate, cu titlu gratuit, **contestatarul trebuia sa respecte prevederile legale cu privire la tratamentul fiscal al folosintei locuintei de serviciu pentru salariati.**

In acest sens, potrivit art. 55 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(2) In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

(...) k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor.

(3) Avantajele, cu exceptia celor prevazute la alin. (4), primite in legatura cu o activitate dependenta includ, insa nu sunt limitate la:

a) utilizarea oricarui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip, din patrimoniul afacerii, in scop personal, cu exceptia deplasarii pe distanta dus-intors de la domiciliu la locul de munca".

Conform pct. 85 si 86 din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare:

"85. Avantajele in bani si in natura sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terti sau ca urmare a prevederilor contractului individual de munca sau a unei relatii contractuale intre parti, dupa caz.

86. La stabilirea venitului impozabil se au in vedere si avantajele primite de catre persoana fizica, cum ar fi:

(...) g) **contravaloarea folosintei unei locuinte in scop personal si a cheltuielilor conexe de intretinere**, cum sunt cele privind consumul de apa, consumul de energie electrica si termica si altele asemenea, cu exceptia celor prevazute in mod expres la art. 56 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal".

Cum societatea **nu a facut dovada ca a impozitat, la salariati, contravaloarea folosintei locuintei in scop personal, inclusiv a cheltuielilor de intretinere conexe, asa cum**

prevad reglementarile fiscale in vigoare, sustinerea acesteia privind ignorarea de catre organele de inspectie fiscala a dovezilor "pro causa" anterior analizate (actele aditionale) este vadit nefondata.

3. In ceea ce priveste sustinerea societatii ca imobilul "locuinta de serviciu" a fost utilizat si in scopul desfasurarii activitatii se retin urmatoarele:

- nu exista niciun document justificativ din care sa rezulte ca locuinta de serviciu a fost utilizata pentru organizarea de sedinte cu salariatii ori pentru cazarea delegatiilor straine;

- pliantele, cataloagele si ofertele invocate nu au nicio legatura cu utilizarea unei locuinte de serviciu, societatea neexplicand cum poate fi folosita o "locuinta" pentru prezentarea si promovarea comerciala a unor marfuri (inclusiv prin organizarea de targuri), mai ales in conditiile in care aceste materiale de prezentare nu contin nicio trimitere la locuinta;

- la adresa din, sector x exista (in patrimoniul societatii) doua cladiri comerciale - hala 1 si hala 2 - in care sunt amenajate spatii cu destinatia de birouri, depozite, sala asamblare, spatiu expozitional, organele de inspectie fiscala constatand in urma cercetarii la fata locului ca, in realitate, cele doua hale au amenajate toate spatiile necesare pentru organizarea de sedinte cu salariatii, discutiilor cu partenerii externi, negocierilor contractuale, organizarii de targuri, expunerii pliantelor etc.;

- anexa la piscina (dotata cu un birou si un calculator cu imprimanta) nu poate fi luata in considerare ca fiind folosita in scopul desfasurarii activitatii unei societati comerciale, avand in vedere dimensiunea acestei incaperi raportata la suprafata construita a locuintei de serviciu (12, 28 mp fata de 1.089,50 mp, respectiv 1,127%), compunerea locuintei (patru camere cu grupuri sanitare, baie, dressing, holuri, sauna, sala piscina, anexa piscina, curte interioara, living si bucatarie) si sustinerea contestatarei ca incaperea in cauza a fost utilizata pentru desfasurarea de sedinte cu salariatii;

- desi sustine ca organele de inspectie fiscala au trecut cu vederea faptul ca pregatirea practica realizata in sala de 54,07 mp special amenajata din hala este altceva decat cea teoretica, societatea nu explica cum a realizat instruirea teoretica in cele patru camere ale locuintei, sauna, piscina, living ori bucatarie;

- mai mult, societatea se contrazice in propriile sustineri, atunci cand afirma ca aceleasi organe de inspectie fiscala au ignorat ca o sala in suprafata de 51,41 mp era destinata scolarizarii teoretice a distribuitorilor, iar incaperea din locuinta de serviciu avea cu totul alta destinatie;

- societatea nu explica cum cheltuielile pentru intretinerea piscinei au fost efectuate in scopul operatiunilor sale taxabile;

- faptul ca hala 1 era utilizata si de alte societati pe baza de contract de inchiriere (SC TTS SRL, SC HP SRL), iar hala 2 era inchiriata catre SC MD SRL nu prezinta nicio relevanta in ceea ce priveste utilizarea locuintei de serviciu in scopul desfasurarii propriei activitati a societatii (cu atat mai mult cu cat este vorba de societati afiliate, suprafatele inchiriate sunt pariale - 100 mp si 30 mp din suprafata halei 1 de 1.397 mp, respectiv 400 mp din suprafata halei 2 de 861 mp, iar chiriile percepute sunt modice - 600 euro, 400 euro - din punct de vedere al criteriilor economice, altminteri invocate de contestatara ca reprezentand fundamentul deciziei de edificare a unei locuinte de serviciu din fondurile societatii).

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca sustinerea SC HTC SRL privind utilizarea imobilului "locuinta de serviciu" in folosul operatiunilor supuse taxei pe valoarea adaugata este vadit neintemeiata, in fapt imobilul fiind destinat utilizarii in scop personal al asociatului unic, ca o locuinta cu finisaje de calitate superioara ce o fac compatibila cu functiunea de locuinta propriu-zisa, fara nicio legatura cu activitatea economica a societatii.

In ceea ce priveste sustinerea societatii contestatoare precum ca, la valorificarea imobilului se incaseaza si vireaza TVA, in ipoteza cea mai probabila a vanzarii acestuia in cadrul procedurii succesore intervenite dupa decesul asociatului unic, se retine ca potrivit art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile

ulterioare instrainarea constructiilor (cu exceptia constructiilor noi, ceea ce nu este cazul in speta) este o operatiune scutita de TVA, fara drept de deducere.

Prin urmare, sustinerea societatii ca, in momentul vanzarii imobilului o sa ajunga sa plateasca TVA de doua ori este neintemeiata, in conditiile in care legislatia fiscala prevede in mod expres ca aceasta operatiune este scutita de taxa pe valoarea adaugata (este adevarat, cu posibilitatea taxarii, dar aceasta reprezinta o optiune pentru persoana impozabila si nicidecum o obligatie).

Avand in vedere situatia mai sus prezentata, diferenta de TVA de plata si accesoriile aferente, stabilite prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/24.06.2008 sunt legal datorate, contestatia SC HTC SRL urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 126, art. 127 alin. (2) si art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 2 lit. d) din Legea locuintei nr. 114/1996, republicata, art. 29 alin. (1) din Normele metodologice pentru punerea in aplicare a prevederilor Legii locuintei nr. 114/1996, aprobate prin H.G. nr. 1.275/2000 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia SC HTC SRL pentru suma de C lei reprezentand TVA si accesorii aferente, formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/24.06.2008, emisa de catre Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.