



ROMANIA - Ministerul Economiei si Finantelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

Dosar Nr.37/2007

DECIZIA NR.40/18.09.2007

privind soluționarea contestației formulate de S.C. C.P. S.R.L
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița- Năsăud sub nr.12894/09.07.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud în legătură cu contestația formulată de S.C. C.P.S.R.L.

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin Deciziile de impunere nr.197/19.02.2007, 372/28.02.2007, 382/22.03.2007 și 588/21.05.2007, acte emise de Activitatea de Inspecție fiscală Bistrița-Năsăud în baza Rapoartelor de inspecție fiscală nr.833/22.02.2007, nr.920/28.02.2007, nr.1077/23.03.2007 și nr.1338/21.05.2007, având ca obiect suma totală de S lei, reprezentând diferențe suplimentare stabilite în urma soluționării deconturilor de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală- republicat- și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul se soluționare a contestațiilor este investită să soluționeze cauza.

Întrucât din dosarul contestației au lipsit documente necesare în soluționarea cauzei, cu adresele nr.12894/11.07.2007 și nr.12894/18.07.2007 (filele 85 și 96) s-a solicitat organului constator respectiv petentei transmiterea acestora. Cu adresele înregistrate la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr.13169 din 13 iulie 2007 și nr.14419 din 2 august 2007, atât Activitatatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud cât și petenta au comunicat documentele solicitate (filele 86-94 și 98-173).

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele:

I. Prin Deciziile de impunere de mai jos au fost stabilite în sarcina S.C. C.P.S.R.L. diferențe suplimentare la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, după cum urmează :

- prin decizia de impunere nr.197/19.02.2007 (filele 86-88) - S1 lei;
- prin decizia de impunere nr.372/28.02.2007 (filele 89-91) - S2 lei;
- prin decizia de impunere nr.382/22.03.2007 (filele 92-94) - S3 lei;
- prin decizia de impunere nr.588/21.05.2007 (filele 33-35) - S4 lei.

Redăm în continuare analitic motivele de fapt și de drept pe care le-au avut în vedere organele de inspecție fiscală, așa cum rezultă din cele patru decizii de impunere și din raportul de inspecție fiscală nr.1338/21.05.2007.

1). Decizia de impunere nr.197/19.02.2007.

a) Organul de inspecție nu a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de S5 lei din factura fiscală nr.8627356/31.08.2006 emisă de S.C. A.B.S.R.L., reprezentând lucrări efectuate cu utilajele acesteia, întrucât societatea de la care prestatorul S.C. A.B.S.R.L. a închiriat utilajele, respectiv S.C. I.O. S.R.L, nu funcționează la sediul declarat și s-a sustras controlului fiscal, organele de inspecție având suspiciuni în legătură cu realitatea închirierii utilajelor de către S.C. I.O.S.R.L. către prestatoare (S.C. A.B.S.R.L.) și deci și cu realitatea serviciilor efectuate. Reținând că obiectul contractului de închiriere între S.C. I.O. S.R.L. și S.C. A.B.S.R.L. nu s-ar fi realizat în realitate, s-a concluzionat ca implicit aceasta din urmă societate nu avea cum să presteze lucrări către petentă fără ele. Dacă prestările de servicii nu s-au realizat, conchid organele de inspecție, S.C. C.P.S.R.L. nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nefiind respectate prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003.

b) Prin aceeași decizie de impunere nu s-a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de S6 lei înscrisă în factura fiscală nr.4962951/02.08.2006 emisă de S.C. S.I.S.R.L. (factura în care este evidențiată cantitatea de 10.000 kg țevă) pe motivul că achiziționarea bunurilor nu este justificată ca fiind destinată obținerii de venituri impozabile, pe de o parte, iar pe de alta parte, factura nu este înregistrată la furnizor. Organele de inspecție rețin că au fost încălcate prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003.

2). Decizia de impunere nr.372/28.02.2007.

Organul de inspecție nu a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de S2 lei înscrisă în factura fiscală nr.8627366/30.09.2006 emisă de S.C. A.B. S.R.L cuprinzând lucrări executate cu utilajele acesteia. Întrucât S.C. I. O. S.R.L. a reziliat contractul de închiriere pentru sediul declarat, nefăcând mențiunile de rigoare la Registrul Comerțului, nu a depus decontul de taxă pe valoarea adăugată pe anul 2006, cu excepția primului trimestru, organele de inspecție au suspiciuni în legătură cu realitatea tranzacțiilor efectuate, respectiv închirierea utilajelor de către S.C. I.O. S.R.L. către S.C. A.B.S.R.L. Ca și în cazul precedent (reținând aceleași motive și

acte normative încălcate) se concluzionează de către organele de inspecție că petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

3). Decizia de impunere nr.382/22.03.2007.

a) În luna octombrie 2006 petenta a procurat, potrivit celor înscrise în mai multe facturi fiscale, obiecte de inventar (lustre, spoturi, galerii, scaune bistro), precum și materiale de construcții (200 saci cu var, BCA, adezivi) în valoare totală de S7 lei, din care a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de S8 lei. În cursul aceleiași luni cu factura fiscală nr.1251597/31.10.2006 în valoare totală de S9 lei reprezentând avans pentru executarea a două balustrade inox, societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de S10 lei. Se reține că sediul societății este în locuința proprietate personală, iar petenta nu poate prezenta documente din care să rezulte că deține în patrimoniu clădiri. Deasemenea se mai reține că , deși societatea avea în evidență înregistrate o centrală termică, o baracă de șantier dotată, hale, atelier mecanic și birouri, nu au putut fi prezentate documente legale (autorizații de construire, extrase C.F etc.) din care să rezulte că bunurile în cauză sunt proprietatea societății. Întrucât achizițiile menționate mai sus nu sunt justificate ca fiind destinate obținerii de venituri impozabile organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de S11 lei, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(3) lit a) din Legea nr.571/2003.

b) Organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată de S12 lei din factura fiscală nr.8627370/31.10.2006 emisă de A.C. A.B.S.R.L., reprezentând lucrări efectuate cu utilajele acesteia, întrucât societatea de la care prestatorul S.C.A.B. S.R.L. a închiriat utilajele, respectiv S.C.I.O. nu funcționează la sediul declarat și s-a sustras controlului fiscal, organele de inspecție având suspiciuni în legătură cu realitatea închirierii utilajelor de către S.C.I.O.S.R.L către prestatoare (S.C. A.B.S.R.L.) și deci și cu realitatea serviciilor efectuate. Reținând că obiectul contractului de închiriere între S.C.I.O.și S.C. A.B. S.R.L. nu s-ar fi realizat în realitate, s-a concluzionat că implicit aceasta din urmă societate nu avea cum să presteze lucrări către petenta fără ele. Dacă prestările de servicii nu s-au realizat, conchid organele de inspecție fiscală, S.C.C.P. S.R.L.nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nefiind respectate prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003.

4). Decizia de impunere nr.588/21.05.2007.

A fost încheiată urmare a constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.1338/16.05.2007 și din Procesul verbal nr.41/16.05.2007 (anexă la raportul de inspecție fiscală).

a) Prin procesul verbal nr.41/16.05.2007 (filele 16-18) organele de inspecție constată că în luna decembrie 2006 societatea înregistrează pe costuri facturile nr.8627385/30.11.2006 și nr.8627390/29.12.2006 (filele 11 și 13) emise de S.C. A. B. S.R.L. și a dedus din acestea taxă pe valoarea adăugată în sumă de S13 lei. Conform devizelor de lucrări anexate la facturi , rezultă că s-au prestat servicii cu tractorul articulat forestier, cu buldozer și încarcatorul frontal, precum și cheltuieli de exploatare a utilajelor. Procedând la verificarea încrucișată , referitor la înregistrarea celor două

facturi fiscale în evidența contabilă a prestatorului (proces verbal din 04.05.2007 –filele 8-9) se constată că acestea sunt înregistrate în evidența contabilă. Din cuprinsul procesului verbal mai rezultă că S.C. A.B.S.R.L. a încheiat cu S.C. I.O. contractul de închiriere nr.102/10.03.2006 având ca obiect închirierea de utilaje și punerea la dispoziție de personal de deservire. Organele de inspecție constată că în tot cursul anului 2006, s-a emis o singură factură de către S.C. I.O.S.R.L în luna octombrie cu nr.730022/30.10.2006 în valoare totală de S14 lei, din care petenta a dedus taxă pe valoarea adăugată de S15 lei. De precizat că factura nu conține date cu privire la perioada pentru care este percepută chiria. Având în vedere că A.F.P. Giurgiu comunică că S.C. I.O.S.R.L. a depus în cursul anului 2006 doar un singur decont de taxă pe valoarea adăugată (cel pe primul trimestru), iar Garda Financiară –Secția Giurgiu, constată că societatea și-a schimbat sediul social și nu a raspuns solicitărilor privind controlul fiscal, s-a facut sesizare penală înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Giurgiu, pe numele administratorului S.C.I.O. S.R.L.

Având în vedere aspectele de mai sus, organele de inspecție au avut suspiciuni în legatură cu realitatea tranzacțiilor efectuate, respectiv închirierea utilajelor de către S.C. I.O.S.R.L. către S.C. A.B. S.R.L, concluzionând ca și în celelalte cazuri, că dacă închirierea utilajelor nu este reală, nici prestările facturate către petentă reprezentând lucrări efectuate cu aceste utilaje nu au putut fi realizate. Pentru aceste motive în temeiul art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 nu s-a acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S13 lei.

Întrucât faptele prezentate în procesul verbal ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, un exemplar a fost înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Bistrița (fila 19).

b) În lunile noiembrie și decembrie 2006 s-a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de S16 lei din 16 facturi fiscale reprezentând diverse obiecte de inventar (mobilier, TV, scaune, etc) materiale de construcții (pentru bai, azbociment ,etc) și s-a achitat avans pentru executarea de balustrade inox. Organele de inspecție constată că prin achiziționarea materialelor de construcții, a obiectelor de inventar și a avansului achitat pentru confecționarea balustradelor au fost încărcate artificial cheltuielile societății. Întrucât achizițiile nu se justifică ca fiind destinate realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală au concluzionat că petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată din cele 16 facturi fiscale, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003.

II. Împotriva Deciziilor de impunere nr.197/19.02.2007, nr.372/28.02.2007, nr.382/22.03.2007 și nr.588/21.05.2007 (filele 33-35 și 86-94) petenta depune contestație înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr.1546/22.06.2007 (filele 72-75) și la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr.12894/09.07.2007 (fila 84). Petenta solicită admiterea contestației pentru suma de 84.911 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, anularea în totalitate a

actelor atacate și suspendarea actelor administrative atacate până la soluționarea contestației.

Contestatoarea consideră că deciziile de impunere și rapoartele de inspecție fiscală sunt neîntemeiate, nefondate și bazate pe supoziții, deduceri și analogii, și nicidecum pe fapte concrete pe care le-ar fi săvârșit.

Astfel, referitor la obligațiile suplimentare în cuantum de S lei constând în taxă pe valoarea adăugată, contestatoarea susține că prin deciziile de impunere au fost transferate în sarcina societății fapte pe care nu le-a comis, care nu-i pot fi imputate și care nu au fost dovedite de organele de inspecție fiscală.

Petenta își motivează contestația pe următoarele considerente :

În legătură cu taxa pe valoarea adăugată dedusă din facturile nr.8627356/31.08.2006 în cuantum de S5 lei, nr.8627366/30.09.2006 în cuantum de S2 lei, nr.8627370/31.10.2006 în cuantum de S12 lei, nr.8627385/30.11.2006 și nr.8627390/29.12.2006 în cuantum de S13 lei aferente unor prestări de servicii, se arată că acestea fac obiectul contractului de prestari servicii din 28.10.2005 încheiat cu S.C. A.B. S.R.L. Pentru lucrările efectuate au fost întocmite devize care sunt atașate la facturile fiscale, din care rezultă în concret serviciile executate și care au stat ulterior, la baza efectuării plăților către prestator.

În urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție la S.C. A.B. S.R.L. s-a constatat că în evidența contabilă a acesteia sunt înregistrate toate facturile fiscale în cauză la care sunt atașate devizele de lucrari, cu detalierea acestora, aspecte de altfel prezentate și în raportul de inspecție fiscală contestatoarea susține că deși din actele atacate nu rezultă încălcarea vreunei dispoziții legale în materie de taxă pe valoarea adăugată, nu a fost acordat dreptul de deducere a taxei pe considerente neîntemeiate, nefondate și bazate doar pe supoziții. Astfel, S.C. C.P. S.R.L. arată că în relația contractuală cu S.C. A.B. S.R.L. organul de inspecție a introdus în mod artificial și fără nici o legătură cu societatea, un terț S.C. I. O. S.R.L. , despre care ea nu are cunoștință. Petenta face trimitere la constatările organelor de inspecție care arată printre altele, că **“ ținând seama că închirierea utilajelor de către S.C. A.B. S.R.L. , nu ar fi reală, nici prestațiile de servicii facturate de către S.C. A. către S.C. C. P. S.R.L, reprezentând lucrări efectuate cu utilaje, nu au putut fi realizate “ și că “ Dacă prestațiile de servicii nu s-au realizat, S.C. C.P. S.R.L. nu are drept de deducere a TVA în sumă de.....din facturile fiscale.....”**susținând că toate aceste supoziții sunt prezentate în cuprinsul actelor atacate, însă ele nu au nici un temei legal, și nu se justifică cu nimic. În spetă, arată petenta, nu interesează raporturile dintre S.C. A. B.S.R.L. și S.C. I. O. S.R.L, atâta timp cât prestațiile contractate au fost executate de S.C. A.B. S.R.L. efectiv cu utilaje a caror proveniență nu o cunoaște, pe baza devizelor pentru servicii, iar lucrările pot fi constatate la fața locului.

În legătură cu factura fiscală nr.4962951/02.08.2006 din care a fost dedusă taxă pe valoarea adăugată de S6 lei aferentă unor bunuri achiziționate, petenta susține că destinația acestora implică realizarea de venituri impozabile, factura fiind înregistrată în

evidența contabilă, iar faptul că furnizorul nu a înregistrat în evidența contabilă proprie factura nu îi poate fi imputat S.C. C.P.S.R.L..

În ceea ce privește facturile fiscale din care s-a dedus taxă pe valoarea adăugată de S11 lei precum și cele 16 facturi fiscale din care s-a dedus taxă pe valoarea adăugată de S16 lei aferente unor bunuri achiziționate, petenta arată că destinația acestora este investiție la sediul social al societății și a punctului de lucru, fiind destinate realizării de venituri impozabile.

În drept se invocă dispozițiile art.125² – 161¹ din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare și art.175 – 186 din O.G. nr.92/2003 –republicată, privind Codul de procedură fiscală.

III. Având în vedere motivele invocate de petentă, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în spetă se rețin următoarele :

Referitor la contestația formulată de petentă împotriva Deciziilor de impunere nr.197/19.02.2007, nr.372/28.02.2007 și nr.382/22.03.2007 constatăm că acestea au fost primite la datele de 28.02.2007, 09.03.2007 și 04.04.2007 (a se vedea semnătura de primire și spampila societății petente aplicată pe procedura de înaintare a deciziei de impunere - filele 37-39). În consecință, termenul de contestare a celor trei decizii este supus prevederile Titlului IX din Codul de procedură fiscală -republicat, privind soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrativ fiscale.

Potrivit art.205 alin.(1) din Codul de procedură fiscală -republicat, împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii. **În conformitate cu dispozițiile art.207 alin.(1) din Codul de procedură fiscală -republicat, contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.**

În speta analizată, având în vedere că despre măsurile dispuse prin Deciziile de impunere nr.197/19.02.2007, nr.372/28.02.2007 și 382/22.03.2007 petenta a luat la cunoștință în datele de 28.02.2007, 09.03.2007 și 04.04.2007 rezultă că, depunerea în termen legal a contestațiilor referitoare la cele trei decizii de impunere la organul fiscal emitent al actelor atacate (în cazul în spetă la Activitatea de control fiscal Bistrița-Năsăud), direct sau prin predare la oficiul poștal, se putea face până cel târziu în datele de 02.04.2007 pentru decizia nr.197/19.02.2007, 12.04.2007 pentru decizia nr.372/28.02.2007 și 07.05.2007 pentru decizia nr.382/22.03.2007

Întrucât contestația a fost depusă personal la registratura organului fiscal emitent al actelor atacate la data 22.06.2007 (fila 75) se constată că petenta nu a respectat condiția prevăzută de dispozițiile art.207 alin.(1) din Codul de procedură fiscală-republicat, și anume aceea legată de termen. Așa fiind constatăm că S.C. C. P. S.R.L. nu s-a încadrat în termenul imperativ de 30 zile prevăzut de Codul de procedură fiscală -republicat, pentru depunerea căii administrative de atac, fapt pentru care, potrivit dispozițiilor art.207 alin.(1) din același cod, **a decăzut din drepturi.** Pe cale de consecință urmează ca cererea petentei referitoare la deciziile de impunere nr.197/19.02.2007, nr.372/28.02.2007 și nr.382/22.03.2007 să fie respinsă ca nedepusă în termen.

În ceea ce privește contestația împotriva Deciziei de impunere nr.588/21.05.2007 se constată că cererea petentei a fost depusă în termen, astfel că D.G.F.P. Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este abilitată a se pronunța pe fondul ei.

În temeiul art.209 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.214 alin.(1) din Codul de procedură fiscală - republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor urmează să examineze dacă contestația formulată de S.C. C.P.S.R.L. referitoare la Decizia de impunere nr.588/21.05.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr.12894/09.07.2007 poate fi analizată în întregime pe fond.

În această ordine de idei precizăm că pentru aspectele constatate și consemnate în Procesul verbal nr.41/16.05.2006(ca parte integranta a Raportului de inspecție fiscală nr.1338/16.05.2007) organele Activității de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud au înaintat un exemplar din procesul verbal Parchetului de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud,(fila 19) în vederea începerii cercetărilor pentru a stabili dacă faptele consemnate și care au generat deducerea ilegală a taxei pe valoarea adăugată de S13 lei întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Așa fiind, considerăm că în acest caz sunt incidente dispozițiile art.184 alin.(1) lit.a) din Codul de procedură fiscală – republicat, care prevede că : “ Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă”.

Având în vedere că în cauză, obiectul litigiului izvorăște din aprecierea făcută de organele de control asupra unor tranzacții care în realitate nu ar fi avut loc și care prin înregistrarea lor în evidențele contabile au condus la deducerea nejustificată a obligației fiscale a S.C. C.P. S.R.L. , constând în taxă pe valoarea adăugată în cuantum de S13 lei, aspecte despre care , așa cum s-a arătat în conținutul referatului au fost sesizate organele în drept, constatăm ca numai în funcție de stabilirea naturii faptelor săvârșite, a realității și legalității documentelor întocmite, inclusiv a realității operațiunilor reflectate în acestea, se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației.

În consecință, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de control privitoare la documentele în cauză, la operațiunile derulate precum și la realitatea acestora, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea, reducerea sau anularea obligației fiscale stabilită prin actul atacat (decizia de impunere nr.588/21.05.2007 –filele 33-35) pentru suma de S13 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată. Prioritate de soluționare în spetă o au organele de urmărire penală, care urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptelor pentru care au fost legal sesizate. Prin urmare, se reține că organele administrative nu se pot pronunța pe

fondul cauzei înainte de a fi finalizată soluționarea laturii penale, în speță ridicându-se problema realității operațiunilor derulate de petentă cu prestatorul S.C. A.B.S.R.L .

Cu alte cuvinte, faptele pentru care au fost sesizate organele în drept au o influență directă și determinantă asupra soluției ce urmează a se da cu ocazia soluționării contestației și, în consecință, pentru asigurarea legalității și temeiniciei actului de soluționare a contestației se impune suspendarea procedurii administrative prevăzută de Codul de procedură fiscală – republicat, până când organele în drept se vor pronunța asupra aspectelor sesizate. Concret organele în drept trebuie să se pronunțe asupra realității și autenticității operațiunilor consemnate în facturile fiscale nr.8627385/31.11.2006 și nr.8627390/29.12.2006, operațiuni considerate de organele de inspecție ca neavând loc în realitate, cu impact asupra obligației față de bugetul de stat constând în taxă pe valoarea adăugată. Pentru aceste motive, în ceea ce privește cererea petentei referitor la taxa pe valoarea adăugată de S13 lei urmează a fi suspendată până când organele în drept se vor pronunța asupra aspectelor sesizate.

Asa cum s-a arătat mai sus, prin aceeași decizie de impunere, organele de inspecție rețin că petenta a dedus nelegal taxă pe valoarea adăugată în sumă de S16 lei din 16 facturi fiscale. Întrucât motivul neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adăugată în opinia organului de control îl reprezintă faptul că bunurile achiziționate din facturile în cauză nu sunt destinate obținerii de venituri impozabile, cu adresa nr.12894/18.07.2007 (fila 96) s-a pus în vedere petentei, transmiterea copiilor celor 16 facturi fiscale, documentele din care să reiasă că bunurile din facturi au fost folosite la obiective care sunt proprietatea societății, precum și motivarea că aceste bunuri sunt destinate realizării de venituri impozabile.

Analizând documentele transmise de contestatoare reținem următoarele :

1.Între petentă, cu sediul social declarat si petenta s-a încheiat contractul de comodat, autentificat sub nr.594/04.04.2005 (fila 118).Din cuprinsul acestuia reținem că persoanele fizice C. I. și soția împrumută, respectiv predau spre folosință petentei cu titlu gratuit , pe o perioadă nedeterminată, întreg imobilul constând în D+P+ 1E și curte în intravilan în suprafață de 288 m.p . Destinația spațiilor este pentru activitatea de producție, garaje și atelier reparații auto, **inclusiv locuință de serviciu. Cheltuielile de întreținere, alte servicii suplimentare precum și orice cheltuieli privind reparațiile curente și capitale al spațiului dat spre folosință vor fi suportate în mod exclusiv de către S.C. C.P. S.R.L;**

2.Prin actul constitutiv (fila 119) actualizat în 5 iunie 2001, la art.6 pct.6.1 se precizează că sediul societății este în localitatea R, județul Bistrița- Năsăud ;

3.Prin încheierea nr.2195/19.12.2001(fila 117) se admite cererea formulată de petent și înscrierea în registrul comerțului a înființării punctului de lucru “Atelier de debitare lemn și tâmplărie “ în localitatea R. (incinta Uzinei de Preparare Minerale) ca urmare a cumpărării prin licitație publică de la Ministerul Economiei și Comerțului a unui atelier mecanic, platforme și fundații aferente (filele 114-116). Petenta este proprietară asupra clădirilor și terenului, sens în care anexează în

probațiune contractele de vânzare – cumpărare și acte de parcelare autentificate prin nr.300/2005, nr.1326/2006 și nr.210/2007 (fila 113,110, 108) ;

4.Prin încheierea nr.5289/20.11.2006 (107) se admite cererea formulată de petentă și înscrierea în registrul comerțului a înființării sediului secundar “Punct de lucru “ situat în localitatea R. Petenta este proprietară asupra cladirilor și terenului, anexând în probațiune contractul vânzare-cumpărare autentificat sub nr.360/2007(fila 103) ;

5.Prin încheierea nr.3189/06.06.2006 (fila 102) se admite cererea petentei și înscrierea în registrul comerțului a înființării sediului secundar “DEPOZIT” situat în comuna L.B. Pentru spațiul aferent sediului secundar se depune în probațiune contractul de închiriere-subînchiriere nr.105/12.04.2006(fila 101) din care rezultă deținerea acestuia spre folosință, în schimbul unei chirii lunare ;

6.Depunerea în copii a Inventarului mijloacelor fixe și a obiectelor de inventar neamortizate la data de 31.12.2006 (filele 98-100);

7.Depunerea în copii a celor 16 facturi fiscale , la care sunt atașate notele de intrare receipte, bonurile de consum și acolo unde este cazul și situație de lucrări (filele 120-170). Constatăm că pe bonurile de consum nu se face nici o mențiune referitoare la obiectivul sau locația unde obiectele de inventar și materialele de construcții au fost consumate. Din cele 16 facturi fiscale doar una (nr.215681/21.11.2006 –fila 152) se referă la lucrări contractate de petenta cu S.C. AB S.R.L. , referitoare la executarea unei balustrade inox pentru scara interioară, pentru care nu există notă de recepție și bon de consum , ci doar contractul de execuție și montaj și Anexa la acesta (filele 146-151).

Vis-a-vis de documentele de mai sus constatăm că nu s-a răspuns cu date concrete la toate solicitările noastre. Astfel, având în vedere că în cea mai mare parte achizițiile din cele 16 facturi fiscale privesc bunuri care nu au legatură cu obiectul de activitate desfășurat de petentă (este cazul a 2 garnituri mobilier și un dormitor, fără detalierea componentelor acestuia, paturi, cabină duș, țevi, baterii lavoar, bideu, mașina de spălat - 2 buc, prajitor pâine, aspirator, plită, hotă, cuptor, cuier, diferite suporturi, saltea ortopedică, TV Sony - 2 buc, combină frigorifică, set condimente, copertină inox, balustrada inox, etc) prin adresa noastră nr.12894 din 18 iulie 2007 (fila 96) s-a solicitat acesteia printre altele, sa comunice destinația bunurilor achiziționate cu indicarea precisă a obiectivelor unde sunt sau au fost utilizate, și a motivelor pentru care a apreciat că aceste bunuri sunt destinate realizării de operațiuni taxabile. Constatăm că, în cuprinsul adresei de raspuns (filele 171-173) petenta se rezumă a arăta doar că toate bunurile din cele 16 facturi fiscale au fost necesare **“desfășurării activității în condiții optime și eficiente, atât la sediul social cât și la punctele de lucru “**.

În aceste condiții, în vederea stabilirii stării de fapt reale privind destinația bunurilor din cele 16 facturi fiscale, s-a procedat la o verificare la fața locului, urmare careia s-a întocmit procesul verbal înregistrat la D.G.F.P Bistrița-Năsăud sub nr.16257/05.09.2007 (filele 174-176).Din verificarea efectuată se rețin următoarele :

- într-un număr de 12 facturi fiscale (nominalizate în procesul verbal) bunurile achiziționate se regăsesc la imobilul din strada G.;

- plăcile de azbociment achiziționate cu factura nr.5173325/04.12.2006 se regăsesc la punctul de lucru declarat "Atelier de debitat lemn" din incinta fostei Uzine de preparare a minereurilor V.R. ;

-mobilierul achiziționat cu facturile nr.968274/07.12.2006 și nr.967750/07.11.2006 se regăsește parte din el, la imobilul situat pe strada G. iar o alta parte la punctele de lucru declarate, fără a se putea distinge cu precizie și exactitate câte din piesele componente ale mobilierului se află în fiecare locație.Menționăm că verificarea faptică privind bunurile achiziționate a fost îngreunată din cauza că în cuprinsul facturilor nu se menționează componența analitică a acestora ;

-televizorul achiziționat cu factura fiscală nr.2309846/21.12.2006 potrivit declarației administratorului societății, d-l C.I., se află la punctul de lucru declarat și închiriat din localitatea L.B.

În drept, regimul deducerilor este reglementat în Titlul X la art.145 din Codul Fiscal. Redăm în continuare conținutul art.145 alin.(3) lit a) din Codul fiscal :

Alin.(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 care 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 ".

Prin urmare dreptul de deducere a taxei operează doar dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. În cazul în spetă, petenta justifică achiziționarea bunurilor din cele 16 facturi fiscale ca având destinație investiție la sediul social și la punctele de lucru care sunt, fie în proprietatea societății, fie închiriate de la terți. Întrucât sediul societății este locuința proprietate personală, iar prin contractul de comodat se prevad că toate **cheltuielile de întreținere**, alte servicii suplimentare, precum și **orice cheltuieli privind reparațiile capitale** a spațiului închiriat dat spre folosință vor fi suportate în mod exclusiv de comodată (petenta), urmează să stabilim dacă achizițiile din cele 16 facturi fiscale privesc cheltuieli de natura celor de mai sus și dacă acestea indirect sunt " utilizate în folosul operațiunilor taxabile ".

În opinia noastră prevederea din contractul de comodat privitoare la suportarea de către contestatoare a cheltuielilor de întreținere, dar mai ales a cheltuielilor privind reparațiile capitale, trebuie înțeleasă și privită prin prisma prevederilor art.21 alin.(3) lit.i) și m) din Codul fiscal și pct. 36 și 37 din Normele Metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 de aprobare a Legii nr.571/2003. Potrivit alin.(3) din articolul precitat, sunt cheltuieli cu deductibilitate limitată, printre altele și cheltuielile cu funcționarea, întreținerea și **repararea locuințelor de serviciu situate în localitatea unde se află sediul social**, sau cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui **sediul aflat în locuința personală a unei persoane fizice** (despre cheltuieli privind reparații capitale nu se face nici o trimitere). Cheltuielile de această natură sunt deductibile limitat, fie având în vedere raportul dintre suprafața construită , majorată cu 10%, și

totalul suprafeței construite a locuinței de serviciu respective, fie pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziția contribuabilului, și suprafața totală a locuinței. După cum se poate observa, numai cheltuielile de această natură pot fi acceptate că și cheltuieli deductibile și nicidecum cheltuieli care privesc bunurile menționate în cea mai mare parte din cele 16 facturi fiscale. Ne referim aici la faptul că în 15 facturi fiscale sunt nominalizate bunuri a căror destinație potrivit denumirii lor, apreciem că nu au legătură cu activitatea petentei, cu atât mai mult cu cât sunt instalate și exploatate în interes personal în locuința de serviciu. Concret, este vorba de doua garnituri de mobilă și un dormitor Chiara Beige (fără a fi menționată componența analitică a bunurilor), televizoare, paturi, căzi de hidromasaj, mașină de spălat, copertina inox, balustradă inox, etc, pentru care petenta, așa cum am arătat mai sus, nu a dat explicații și motivații pertinente cu privire la exploatarea acestora în scopul obținerii de venituri impozabile, și pe această cale să aibă drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată. Este adevărat ca bunurile sunt proprietatea firmei însă ele nu sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile având în vedere obiectul principal de activitate (prelucrarea brută a lemnului și impregnarea acestuia). De exemplu, copertina inox și balustrada inox sunt montate pe un perete lateral, respectiv în interiorul locuinței având ca scop ridicarea gradului de confort al acesteia. Dacă avem în vedere și faptul că pentru locuința în cauză este încheiat un contract de comodat (contract care poate fi reziliat oricând) nu se poate admite sub nici o formă că utilizarea bunurilor este în scopul operațiunilor taxabile, ci mai degrabă, așa cum am arătat mai sus, destinația acestora are drept scop ridicarea gradului de confort al unei locuințe ce nu aparține S.C. C.P. S.R.L..

Având în vedere starea de fapt reținută mai sus, pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în cele 15 facturi fiscale în valoare de **S17 lei**, contestatoarea nu are drept de deducere, așa cum corect au apreciat și organele de inspecție fiscală.

În legătură cu factura de aprovizionare cu plăci azbociment în valoare de S18 lei din care taxa pe valoarea adăugată dedusă este de S19 lei, reținem că la dosar se află situația de lucrări înregistrată sub nr.475/31.12.2006 (fila 123) din care rezultă că acestea au fost utilizate pentru repararea unei hale de semifabricate și a unor birouri, fără însă a se nominaliza concret obiectivul reparat. Întrucât din verificarea efectuată la fața locului am constatat că acestea au fost montate pe acoperișul halelor de producție și a biroului la punctul de lucru “Atelier de debitat lemn”, și deci indirect investiția făcută se materializează în venituri impozabile, pentru taxa pe valoarea adăugată în cuantum de **S19 lei** petenta are drept de deducere.

În ceea ce privește capătul de cerere vizând suspendarea actului administrativ fiscal - în spetă Decizia de impunere nr.588/21.05.2007 privind suma de S4 lei lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, menționăm că începând cu data de 23.06.2006 asemenea cereri nu mai sunt de competența organelor de soluționare a contestațiilor, prevederile art.185 alin.(2) din Codul de procedură fiscală – republicat, fiind abrogate prin Legea nr.158/2006. Așa fiind, petenta poate cere suspendarea actului administrativ fiscal în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare, cu condiția depunerii unei garanții la nivelul sumei contestate.

Pentru aceste motive, în temeiul art.213 alin.(5), art. 214 alin. (1) lit.a) din Codul de procedură fiscală –republicat, coroborat cu art.216 alin(1) și alin.(4) din același cod, se

DECIDE :

1.Respingerea contestației formulate de S.C. C.P.S.R.L. , pentru suma de **S20 lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **ca nedepusă în termen** și, pe cale de consecință , menținerea măsurilor stabilite prin Deciziile de impunere nr.197/19.02.2007, nr.372/28.02.2007 și nr.382/22.03.2007 încheiate de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița- Năsăud.

2.Suspendarea soluționării cauzei pentru suma de **S13 lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată (pct.III.3.2 din raportul de inspecție fiscală nr.1338/16.05.2007), până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

3.Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma de **S17 lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor stabilite prin Decizia de impunere nr.588/21.05.2007 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

4.Admiterea ca întemeiată a contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S19 lei** stabilită suplimentar și respinsă la rambursare și, pe cale de consecință anularea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr.588 din 21 mai 2007 emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud cu privire la aceasta .

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
S.S

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080
Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880