

DECIZIA nr. din . 2009
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. x S.R.L.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ asupra contestației formulată de S.C. x S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.../30.09.2009 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila societății și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

S.C. x S.R.L. contestă deasemenea Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../30.09.2009.

Art.209 alin.(2) din Codul de procedură fiscală prevede:

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Conform pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005:

“Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsură...”

Având în vedere prevederile legale citate mai sus Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Tulcea nu se investește cu soluționarea contestației privind Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.25690/30.09.2009, urmând ca aceasta să fie soluționată de organul fiscal emitent.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. x S.R.L. în susținerea contestației motivează următoarele :

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, din care: ... lei aferentă cazării, ... lei aferentă mesei servite, ... lei aferentă bilete, poduri, taxe hoteliere, .. lei aferentă transportului și majorările aferente taxei, petenta motivează:

Organele de inspecție fiscală nu au ținut cont că servicii prestate de terți au fost pentru realizarea de operațiuni impozabile cfm. art.145 și 146 din Codul fiscal. Prevederile legale invocate de organele de control privesc cheltuielile nedeductibile privind determinarea impozitului pe profit nu a taxei

pe valoarea adăugată. Pe facturile emise de S.C. C S.R.L. scrie “cazare” și nu “prestări servicii turistice” cum este înscris în Raportul de inspecție fiscală.

Tot în baza art.21 alin.(4) lit.m din Codul fiscal organele de control au solicitat pentru facturi cu prestări servicii turistice (cazare, masă), transport, bilete muzee, poduri, avion, menționarea nr. de zile de cazare, nr. de persoane, traseul parcurs, nr. km parcursi, ore de marș, etc. fără a ține cont de contractele/ comenzile încheiate cu furnizorii de servicii, în care sunt stipulate toate aceste date, de pachetul de servicii contractat cu clientul extern. S-au solicitat foi de parcurs dar conform reglementărilor în vigoare foile de parcurs sunt documente justificative ale transportatorului nu ale clientului. Facturile emise de transportatori au înscrise ruta deplasării și conțin toate datele cerute de art.155 din Codul fiscal. Toate aceste servicii sunt refacturate clienților.

2. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă investiției în locuința de serviciu (conform autorizației de construcție) din str... nr..., nedeclarată punct de lucru, sediu secundar sau filială, până la data controlului, ce urmează să găzduiască pe viitor biroul de contabilitate, sediul firmei, bucătăria, spălătoria, în condițiile în care terenul și construcția sunt pe numele firmei, iar dacă în viitor se va schimba destinația clădirii se va putea ajusta TVA cfm. art.149 din Codul fiscal.

3. Petenta menționează în contestație că pentru lucrările de executare și montare tâmplărie PVC nu este necesară aplicarea taxării inverse, întrucât potrivit OMFP 155/2007 numai activitățile care se încadrează în grupa CAEN 45 aplică aceste prevederi, fabricarea tâmplăriei PVC fiind încadrată în grupa 2812.

Față de motivațiile prezentate mai sus societatea petentă solicită admiterea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și recalcularea majorărilor de întârziere.

II Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. x S.R.L. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../30.09.2009 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../30.09.2009 prin care s-au stabilit în sarcina petentei următoarele obligații fiscale contestate de aceasta : taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Față de motivațiile petentei, pentru perioada verificată (01.01.2005 -30.06.2009), s-au stabilit următoarele diferențe:

- Operatorul economic a dedus eronat TVA în sumă de ... lei din facturi de prestări servicii turistice (cazare și masă, transport, bilete muzee, poduri avion, închirieri mijloace de transport), în care nu sunt menționate nr. de zile de cazare, nr. de persoane, perioada în care s-a efectuat prestarea, traseul parcurs, nr. de km, tarif/km, ore de marș etc., și fără a fi însoțite de alte documente justificative cum ar fi foi de parcurs, note de cazări etc.

- Petenta nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de ... lei aferentă investiției în locuința de serviciu (conform autorizației de construcție) din str. G nr..., întrucât nu era declarată punct de lucru, sediu secundar sau filială până la data controlului și societatea mai are o locuință de serviciu în str. D nr... folosită parțial. Astfel organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile de materiale de construcție nu sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, încălcându-se prevederile art.145 alin.(2) lit a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Societatea a dedus eronat TVA în sumă de ... lei, nerespectând prevederile art.160¹ alin.(1) lit. c) și e) și alin.(3) din Codul fiscal, în sensul că a înregistrat TVA deductibilă pentru lucrările de executare și montare tâmplărie PVC în anul 2007 numai în jurnalul de cumpărări, neevidențind aceste sume și în jurnalele de vânzări, implicit în deconturi.

Față de motivațiile prezentate mai sus petenta solicită admiterea contestației pentru TVA în sumă de ... lei și recalcularea majorărilor de întârziere.

Operatorul economic se încadrează în prevederile art.161 alin.(4) pentru perioada 01.01.2005-31.12.2006 și art.152¹ din Codul fiscal pentru perioada 01.01.2007-30.06.2009.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. x S.R.L. suma de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. x S.R.L. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../30.09.2009 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../30.09.2009 prin care s-au stabilit în sarcina petentei următoarele obligații fiscale contestate de aceasta : taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform cap.II din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571 / 2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr.92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1. Cu privire la TVA în sumă de ... lei din facturi de prestări servicii turistice (cazare și masă, transport, bilete muzee, poduri avion, închirieri mijloace de transport), nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentei că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont că serviciile prestate de terți au fost pentru realizarea de operațiuni impozabile cfm. art.145 și 146 din Codul fiscal, prevederile legale invocate de organele de control privesc cheltuielile nedeductibile privind determinarea impozitului pe profit nu a taxei pe valoarea adăugată și că pe facturile emise de S.C. C S.R.L. Tulcea scrie “cazare” și nu “prestări servicii turistice” cum este înscris în Raportul de inspecție fiscală, întrucât :

*Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevede:
“Art.145 (...)

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate, sau urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8) (...)

Art.155(...)

(8) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura (...)

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, după caz, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz (...)

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa...”

*Art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal prevede:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...) m) cheltuieli cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt întocmite contracte...”

*Punctul 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare...”

*Art.145 alin.(2) din Codul fiscal prevede:

“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile...”

* Având în vedere prevederile legale citate mai sus și documentele depuse de petentă (contracte, anexe la contracte: “pachet turistic”, foi de parcurs, facturi) urmează a se admite contestația pentru TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor nr.../12.05.2005, .../31.05.2005, ... / 25.05.2005, .../16.05.2008, .../10.05.2008, .../23.05.2007, .../25.05.2007, .../25.05.2007, .../25.05.2007, .../15.08.2006.

Pentru diferența de TVA în sumă de ... lei, societatea nu depune documente în susținerea cauzei. Potrivit art.65 alin.(1) din Codul de procedură fiscală : “Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Având în vedere prevederile legale citate mai sus și faptul că societatea nu depune alte documente în susținerea cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, întrucât dreptul de deducere al TVA trebuia justificat cu facturi fiscale, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(8), iar prestarea efectivă a serviciilor trebuia justificată prin materiale corespunzătoare activității desfășurate, în lipsa acestora petenta nu dovedește necesitatea prestării serviciilor și implicit că serviciile sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei considerată nedeductibilă de organele de inspecție fiscală întrucât nu era declarată punct de lucru, sediu secundar sau filială până la data controlului și societatea mai avea o locuință de serviciu în str. D nr... folosită parțial, se rețin următoarele:

* Art.145 alin.(2) lit a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile...”

* Așa cum recunoaște și petenta în contestație “construcția din str. G nr... nu a fost declarată punct de lucru până la data controlului”.

* S.C. x S.RL. nu depune documente din care să rezulte că locuința de serviciu este destinată utilizării în folosul de operațiuni taxabile sau că “urmează să găzduiască pe viitor biroul de contabilitate, sediul firmei, bucătăria, spălătoria și toate serviciile anexe activității”.

* Conform art.65 din Codul de procedură fiscală:

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

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și urmează ca pentru acest capăt de cerere să se respingă contestația ca neîntemeiată.

3. Cu privire la suma ... lei dedusă eronat de societate în anul 2007 aferentă lucrărilor de executare și montare tâmplărie PVC, înscrisă numai în jurnalul de cumpărări, se rețin următoarele:

* Conform art.1 și 2 din OMF nr.155/2007, invocat de S.C. x S.RL. în contestație:

“ART.1

În condițiile și limitele prevăzute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aplică măsuri de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj. La pct.82 alin.(3) din normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că lucrările de construcții-montaj cuprind lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

ART.2

(1) Se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art.160 alin.(2) lit c) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la secțiunea F “Construcții”, diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.”

* Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.601/2002 prevede în anexă:

“FA Construcții (...)

45 Construcții (...)

454 Lucrări de finisare (...)

4542

Această clasă include:

- montarea de elemente de tâmplărie și dulgherie, produse de terți, din lemn sau alte materiale ca: uși, ferestre, tocuri de uși și ferestre...”

* Art.160¹ alin.(1) lit. c) și e) și alin.(3) din Codul fiscal prevede:

“ Art.160 Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin.(2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. (...)

Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

(...) c) lucrările de construcții montaj (...)

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat “taxare inversă” în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin.(2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea “taxare inversă” în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin.(3).”

Motivația petentei că fabricarea de tâmplărie PVC este încadrată conform codului CAEN în grupa 2812 și nu trebuie aplicată taxarea inversă, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât facturile nr.../30.01.2004 și .../16.04.2007 cuprind lucrări de executare și montare tâmplărie PVC efectuate societății petente de către SC C și respectiv SC M SRL, care se încadrează cfm.

anexei la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr.601/2002 în grupa 45 “Construcții “, subgrupa 4542, pentru care se aplică măsurile de simplificare conform art.2 alin.(1) din OMF nr.155/2007.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și urmează ca pentru acest capăt de cerere să se respingă contestația ca neîntemeiată.

În ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată se reține că acestea sunt aferente diferenței totale de TVA în sumă de ... lei (contestată parțial de societate) și că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la majorări de întârziere în sumă de ... lei și a se admite contestația cu privire la majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Tulcea nu se investește cu soluționarea contestației privind Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../30.09.2009, urmând ca aceasta să fie soluționată de organul fiscal emitent.

Art.2 Admiterea contestației formulată de S.C. x S.R.L. cu privire la suma de .. lei, reprezentând: taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente TVA (.. lei) și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../ 30.09.2009 privind aceste sume.

Art.3 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. x S.R.L. privind suma de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente TVA (... lei) stabilită de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../ 30.09.2009.

Art.4 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV