

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 396 din 24 aprilie 2012

Cu adresa nr./....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./....., **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 15.02.2012* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr./15.02.2012 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 15.02.2012 și înregistrat la organul fiscal sub nr./15.02.2012.

S.C. "....." S.R.L. are domiciliul fiscal în, Județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29/...../2000 și are codul unic de înregistrare fiscală nr. RO

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei - TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr./.....

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] Urmare a verificării s-a stabilit un TVA suplimentar de plată în sumă de lei, majorări aferente în sumă de lei și penalități în sumă de lei stabilite la o bază impozabilă calculată suplimentar în sumă de lei, reprezentând:

a) pentru luna august 2011:

- neacordarea dreptului de deducere TVA ca fiind achiziții intracomunitare nedestinate realizării de operațiuni impozabile a sumei de lei la o bază impozabilă de lei reprezentând contravaloarea unei facturi emisă de furnizorul C&G din Italia. Aceste achiziții intracomunitare au fost încadrate eronat de organul de inspecție fiscală ele fiind achiziții efectuate pentru investiții.

b) pentru luna octombrie 2011:

- neacordarea dreptului de deducere TVA ca fiind achiziții intracomunitare nedestinate realizării de operațiuni impozabile în sumă de la o bază impozabilă de lei reprezentând contravaloarea unor facturi emise de furnizori din Italia ce cuprind materiale folosite pentru amenajarea sediului secundar al societății.

În susținerea contestării sumelor reprezentând TVA calculat suplimentar și a majorărilor de întârziere și penalităților aferente vă precizăm că societatea a achiziționat în luna decembrie 2010 un imobil compus din clădire, anexă și teren în, str nr, imobil care este sediul secundar al unității declarat la Oficiul Registrul Comerțului Prahova cu certificatul de înscriere mențiuni nr/09.2011. Activitatea declarată a se desfășura este - activități proprii de birouri și protocol, prin urmare activități desfășurate în scopul realizării de operațiuni impozabile. [...].

Având în vedere articolele în baza cărora au stabilit organele fiscale neacordarea dreptului de deducere a TVA, clasificând aceste achiziții ca nefiind destinate în scopul realizării de operațiuni impozabile, menționăm că nici o investiție nu realizează operațiuni impozabile (cu excepția cazului în care aceasta face obiectul unei vânzări), ele participând totuși la realizarea de operațiuni impozabile în sensul că fac parte integrantă din imaginea firmei în

relațiile cu partenerii de afaceri. Mai mult, administratorul societății este cetățean străin nerezident, acest imobil folosește și ca locuință de serviciu atunci când se află pe teritoriul României, evitând astfel majorarea costurilor societății prin plata unor cheltuieli de cazare."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 15.02.2012 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:

"[...] Taxa pe valoarea adăugată [...]"

TVA colectată

Față de taxa pe valoarea adăugată colectată, stabilită de societate, inspecția fiscală nu a constatat diferențe suplimentare.

TVA deductibilă

Față de taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în perioada august - noiembrie 2011, în sumă totală de lei, inspecția fiscală a stabilit taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea are drept de deducere, în cuantum de lei, cu lei mai puțin, datorită constatării unor deficiențe ce vor fi prezentate în cele ce urmează.

În perioada verificată societatea a efectuat diverse achiziții intracomunitare de bunuri de la furnizori din Italia, în valoare totală de euro, echivalentul a lei, situația acestora fiind prezentată în anexa nr.1.1.

Au fost achiziționate mobilier pentru piscină (șezlonguri, fotolii, pat, masă), plante și arbuști ornamentali, piatră pentru pavaje exterioare (mozaic gigantic din piatră de Trani) și grilaj pentru montarea gazonului.

Conform prevederilor art.157, alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru bunurile intracomunitare achiziționate, TVA aferentă a fost evidențiată de societate, în deconturile de TVA, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă, fiind efectuat concomitent articolul contabil 4426 "TVA deductibilă" = 4427 "TVA colectată".

Bunurile menționate au fost destinate efectuării unor amenajări în curtea imobilului achiziționat de la S.C. C.C. S.R.L. din str. nr.,

Din analiza documentelor prezentate de către societate, s-a constatat că, potrivit contractului de vânzare cumpărare încheiat cu S.C. C.C. S.R.L., construcțiile achiziționate au regim de locuință (C1), respectiv anexă (C2). Prin certificatul de înscriere de mențiuni nr./19.09.2011 eliberat de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Prahova, a fost înregistrată decizia asociatului unic și declarația pe propria răspundere a acestuia referitoare la deschiderea unui punct de lucru în str. nr., cu destinația "activități proprii de birou pentru societate". Pentru a stabili dacă societatea verificată are dreptul să deducă TVA pentru achizițiile intracomunitare menționate anterior, ne-am deplasat în str. nr. din

S-a constatat că cele două construcții sunt în stadiul de amenajare, dar, datorită faptului că nu am avut acces în cele două imobile, nu putem afirma că în incinta acestora se desfășurau activități care să se încadreze în cea declarată la Oficiul Registrului Comerțului, respectiv "activități proprii de birou pentru societate".

Mai mult decât atât, având în vedere suprafața considerabilă a celor două construcții (locuința C1, în regim de înălțime P+M, cu o suprafață construită la sol de 155,87 mp și anexa C2, în regim de înălțime parter, cu o suprafață construită la sol de 215,34 mp) și lipsa unor precizări referitoare la partea de imobil destinată efectuării de "activități proprii de birou pentru societate", nu poate fi luată în considerare afirmația reprezentanților legali ai S.C. S.R.L., potrivit căreia, cele două clădiri precum și terenul în suprafață de 3.153 mp ar fi utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Revenind la achizițiile de bunuri efectuate în scopul amenajării curții interioare, având în vedere aspectele prezentate mai sus și natura bunurilor achiziționate, inspecția fiscală a stabilit că aceste bunuri nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA.

În consecință, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.157 alin.(2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru TVA dedusă de societate, în sumă de lei, la control nu a fost acordat drept de deducere.

TVA de recuperat

Față de TVA de recuperat stabilită de societate pentru perioada august - octombrie 2011, în sumă totală de lei, restituită integral de către organul fiscal teritorial, urmare prezentei inspecții fiscale s-a stabilit TVA de rambursat în sumă totală de lei, mai puțin cu suma de lei (..... lei pentru luna august 2011 și lei, pentru luna octombrie 2011 - anexa nr.1.1).

Întrucât societatea a beneficiat de rambursare/compensare a TVA cu control ulterior pentru perioada august - octombrie 2011, diferența stabilită la control a generat TVA de plată, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în valoare de lei [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

Obiectul principal de activitate al S.C. "....." S.R.L. din îl constituie "*Prelucrarea și fasonarea sticlei plate*" - cod CAEN 2612.

* **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 15.02.2012** de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 august 2011 - 30 noiembrie 2011, în vederea soluționării deconturilor de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmite pentru lunile august 2011 - noiembrie 2011 de către S.C. "....." S.R.L. din

În perioada **august - octombrie 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de lei, care a fost rambursată cu control ulterior de către A.F.P.C.M. Prahova. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de lei, diferența de lei (..... lei - lei) constituindu-se în diferență suplimentară de plată, aferent căreia au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Diferența suplimentară la TVA de plată în sumă de lei provine din neacordarea la inspecția fiscală a dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă achizițiilor unor bunuri din Italia, care nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, contrar prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe perioade verificate, situația se prezintă astfel:

În luna **august 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de lei. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de lei, diferența de lei (..... lei - lei) reprezentând TVA deductibilă pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere.

În luna **septembrie 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de lei, față de care la inspecția fiscală nu au fost stabilite diferențe suplimentare, suma fiind aprobată integral la rambursare.

În luna **octombrie 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de lei. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de lei, diferența de lei (..... lei - lei) reprezentând TVA deductibilă pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere.

În luna **noiembrie 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de lei, față de care la inspecția fiscală nu au fost stabilite diferențe suplimentare, suma fiind aprobată integral la rambursare.

În fapt, în lunile august 2011 și octombrie 2011 societatea comercială a efectuat diverse achiziții intracomunitare de bunuri de la furnizori din Italia, în valoare totală de euro, echivalentul a lei, reprezentând: mobilier pentru piscină (șezlonguri, fotolii, pat, masă), plante și arbuști ornamentali, pietre pentru pavaje exterioare (mozaic gigantic din piatră de Trani), grilaj pentru montarea gazonului.

TVA în sumă totală de lei aferentă acestor achiziții (..... lei x 24%) a fost evidențiată de societate în deconturile de TVA atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, prin efectuarea concomitentă a articolului contabil 4426 "*TVA deductibilă*" = 4427 "*TVA colectată*", conform prevederilor art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste achiziții au fost destinate efectuării unor amenajări în curtea imobilului situat în, str., nr., imobil înregistrat în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2010 în conturile contabile 212 "*Construcții*" și 211 "*Terenuri*".

Conform Certificatului de Înregistrare Menționii nr. /19.09.2011 eliberat la data de 30.09.2011 de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Prahova, la adresa din,

str., nr. a fost declarat sediul secundar al S.C. "....." S.R.L., unde se vor desfășura "activități proprii de birou pentru societate".

Conform Contractului de vânzare-cumpărare, imobilul situat în, str., nr., este compus din două construcții, respectiv locuință C1 în regim de înălțime P + M, cu o suprafață construită la sol de 155,87 mp și anexa C2 în regim de înălțime parter, cu o suprafață construită la sol de 215,34 mp, precum și teren în suprafață de 3.153 mp. Având în vedere suprafața considerabilă a imobilului, precum și lipsa unor precizări ale societății cu privire la partea din imobil care este folosită pentru desfășurarea activităților declarate la Oficiul Registrului Comerțului, la inspecția fiscală nu a putut fi reținută afirmația reprezentanților legali ai societății verificate conform căreia imobilul este utilizat în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În plus, în urma deplasării la fața locului efectuată de organele de inspecție fiscală, s-a constatat că cele două construcții sunt în stadiul de amenajare, însă, întrucât reprezentanții A.I.F. Prahova nu au avut acces în cele două imobile, nu s-a putut constata desfășurarea în incinta acestora a activităților declarate la Oficiul Registrului Comerțului, respectiv desfășurarea de "activități proprii de birou pentru societate".

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și natura bunurilor achiziționate de societatea comercială, organele de inspecție fiscală au concluzionat că aceste achiziții nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA și în consecință, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei.

* Societatea comercială susține că bunurile achiziționate din Italia au fost destinate amenajării imobilului situat în, str., nr., imobil care este sediul secundar al unității, declarat la Oficiul Registrului Comerțului Prahova. Activitatea declarată a se desfășura este "activități proprii de birouri și protocol", prin urmare sunt desfășurate activități în scopul realizării de operațiuni impozabile.

Se precizează că nicio investiție nu realizează operațiuni impozabile, cu excepția cazului în care aceasta face obiectul unei vânzări, investițiile participând totuși la realizarea de operațiuni impozabile în sensul că fac parte integrantă din imaginea firmei în relațiile cu partenerii de afaceri.

Se mai susține că acest imobil folosește și ca locuință de serviciu pentru administratorul societății - cetățean străin nerezident, în perioada în care se află pe teritoriul României.

* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

"Art. 145. - [...]"

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

a) operațiuni taxabile;

Art. 157. - (1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147¹, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (2)-(6)."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei, întrucât:

Conform Certificatului de Înregistrare Mențiuni nr./19.09.2011 eliberat la data de 30.09.2011 de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Prahova, la adresa din, str., nr. a fost declarat sediul secundar al S.C. "....." S.R.L., unde se vor desfășura "activități proprii de birou pentru societate".

Achizițiile intracomunitare efectuate de societatea comercială în lunile august 2011 și octombrie 2011 de la furnizori din Italia, reprezintă mobilier pentru piscină (șezlonguri, fotolii, pat, masă), plante și arbuști ornamentali, pietre pentru pavaje exterioare (mozaic gigantic din piatră de Trani), grilaj pentru montarea gazonului.

Așa cum rezultă din vizita documentară efectuată pe teren, precum și din specificul bunurilor mai sus enumerate, aceste achiziții au fost utilizate pentru amenajarea curții imobilului situat la adresa din, str., nr.

TVA aferentă în sumă de lei a fost evidențiată în deconturile de TVA întocmite de societatea comercială atât ca taxă deductibilă, cât și ca taxă colectată, în baza prevederilor art.157 alin.(2) din Codul fiscal referitoare la înregistrarea în decontul de TVA a taxei aferente achizițiilor intracomunitare.

Conform prevederilor art.157 alin.(2) din Codul fiscal, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare se evidențiază în decont atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, însă deductibilitatea se acordă în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147¹ din Codul fiscal.

La art.145 alin.(2) din Codul fiscal se precizează că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor numai dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Conform Contractului de vânzare-cumpărare a imobilului situat în, str., nr., autentificat la Biroul notarial sub nr./07.06.2011, imobilul achiziționat de S.C. "....." S.R.L. este compus din următoarele bunuri:

- locuință C1 în regim de înălțime P+M
- anexa C2 în regim de înălțime parter
- teren în suprafață totală de 3.513,67 mp, din care 360,67 mp în indiviziune.

La vizita documentară efectuată de echipa de inspecție fiscală la imobilul din, str., nr., s-au constatat următoarele:

- cele două construcții se află în stadiul de amenajare
- în incinta imobilului s-a construit o piscină și un teren de tenis
- pe o suprafață apreciabilă a terenului sunt plantate plante decorative și arbuști în vase din ceramică

- la data verificării documentare efectuată pe teren, reprezentanții A.I.F. Prahova nu au avut acces în imobil, astfel că nu s-a putut constata desfășurarea vreunei activități care să se încadreze la cea declarată la O.R.C. Prahova, respectiv: "*activități proprii de birou pentru societate*".

Din cele prezentate mai sus, rezultă că achizițiile de bunuri folosite la amenajarea curții interioare a imobilului din, str., nr., nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății întrucât, deși la această locație societatea comercială și-a declarat sediu secundar, totuși societatea comercială nu dovedește faptul că aici se desfășoară vreuna din activitățile declarate, respectiv activități proprii de birou pentru societate. Astfel, conform prevederilor legale mai sus menționate, societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei, devenită TVA de plată, ca și pentru accesoriile aferente în sumă totală de lei calculate în concordanță cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,