

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA NR. 23 / 2013

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. SRL cu domiciliul fiscal in mun. , bd. , nr. , jud. , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, a primit spre solutionare contestatia formulata de S.C. SRL CUI cu domiciliul fiscal in mun. , bd. , nr. , jud. , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. .

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR si are ca obiect suma totala lei, reprezentand:

- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Giurgiu constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. SRL cu domiciliul fiscal in mun. , bd. , nr. , jud. .

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

I. S.C. SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR , mentionand urmatoarele:

Contestatoarea sustine ca „imobilele din comuna Remus au fost achizitionate in vederea realizarii unui restaurant, respectiv a unui service auto in hala de

mp” si ca datorita crizei economice, neavand suficiente resurse financiare „am hotarat inchirierea bunului in vederea obtinerii de venituri” si „am reusit, dupa multe incercari, avand in vedere blocajul in care se afla piata imobiliara, inchirierea de parti din spatiu”.

Totodata, contestatoarea sustine ca „chiriasul a realizat lucrari de igienizare si curatare a intregului spatiu cu intentia ca potentialii chiriasi sa poata participa la curatarea si igienizarea spatiilor” si „a asigurat spatiul cu usi precum si paza imobilului”, iar in luna septembrie acesta „a renuntat contractul de inchiriere, fara a cunoaste motivele”.

Societatea sustine ca „faptul ca subscrisa am incercat si reusit partial sa inchiriam spatiile..... reprezinta probabil decizia corecta in vederea obtinerii unor avantaje materiale de pe urma acestor imobile.”

De asemenea, societatea sustine ca „faptul ca subscrisa nu am realizat venituri in aceasta prima faza de pe urma imobilelor, avand in vedere si starea deplorabila a lor, nu poate sa denote faptul ca achizitia lor a fost facuta in alte scopuri decat cele de obtinere de venituri.”, iar „faptul ca pana in momentul de fata am reusit sa gasim 2 chiriasi in opinia noastra poate constitui un inceput care sa ne permita sa putem supravietui in aceste vremuri de criza economica”.

In sustinerea contestatiei, societatea depune, in copie, contractul de inchiriere nr. 1/03.11.2011 incheiat cu S.C. SRL, Procesul verbal de predare primire incheiat la data de , Contractul de inchiriere nr. , incheiat cu S.C. SRL factura nr. emisa catre S.C. SRL si factura nr. emisa catre S.C. SRL.

Pentru toate motivele de mai sus, societatea solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

II. Urmare reverificarii efectuata la S.C. SRL dispusa prin Decizia de solutionare a contestatiei nr. , emisa de Directia Generala a Finantelor Publice - Biroul de solutionare a contestatiilor, organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-GR prin care au stabilit urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost .

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, intrucat au constatat ca societatea nu a desfasurat nici o activitate economica in incinta imobilului „fabricii de plase sudate” si nu a inregistrat venituri care sa aiba caracter de continuitate , incalcand astfel prevederile art. 127 alin. (2), art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de lei.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Perioada supusa reverificarii a fost .

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei

Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca, in mod legal, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unui imobil compus din teren si constructiile aferente.

In fapt, in luna august , societatea a achizitionat un imobil pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei imobilului, intrucat, societatea contestatoare nu a desfasurat nici o activitate economica in incinta imobilului „fabricii de plase sudate” si nu a inregistrat venituri care sa aiba caracter de continuitate.

Contestatoarea sustine ca nu poate fi sanctionata ca nu a obtinut venituri suficiente deoarece „am incercat si reusit partial avand in vedere prabusirea pietei imobiliare, sa inchiriam spatiile si sa cointeresez chiriasii in lucrarile de igienizare si curatare a deseurilor industriale”.

In drept, in ceea ce priveste sfera operatiunilor impozabile si regimul deducerilor, pentru perioada verificata, in speta, sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

„Art. 127 - Persoane impozabile si activitatea economica

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(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 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

[. . . .]

Art. 146 - Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155;

[. . . .]

Norme metodologice

„46(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronica in conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

[. . . .]

Art. 147¹ - Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxa

(1) Orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala,

valoarea totala a taxei pentru care, in aceeași perioada, a luat nastere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.”

Prin urmare, persoana impozabila, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, trebuie sa justifice exercitarea acestui drept in baza exemplarului original al facturii care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155.

Din prevederile legale mentionate mai sus se retine ca orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeași perioada, a luat nastere și poate fi exercitat dreptul de deducere, iar legiuitorul conditioneaza dreptul de deducere cu faptul ca achizitiile realizate sa fie destinate utilizarii pentru operatiuni care dau dreptul de deducere și au la baza facturi care contin, obligatoriu, toate informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și care sa justifice suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate.

Totodata, rezulta ca orice persoana impozabila are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata din momentul in care intentioneaza sa desfasoare o activitate economica.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organele de solutionare a contestatiilor retin faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA aferent achizitiei imobilului compus din loturi de teren și constructii aferente, conform facturilor nr. și nr. , emise de S.C. SRL „in faliment”.

La dosarul contestatiei, societatea a depus și copie de pe contractul de inchiriere nr. incheiat cu S.C. SRL, unde obiectul contractului este „, darea in folosinta de catre Locator catre Locatar a unei suprafete de mp, din platforma betonata a imobilului situat in jud. , com. , sat. , str. , nr. .”, dar și copie de pe factura nr. , „reprezentand contravaloare chirie contract nr. din perioada ”, de unde se retine ca s-a calculat și incasat taxa pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala, motiveaza neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata prin faptul ca societatea nu a inregistrat venituri care sa aiba caracter de continuitate ca urmare a unei operatiuni economice desfasurata in incinta respectiva.

In sustinerea contestatiei petenta mentioneaza ca „am incercat și reusit partial avand in vedere prabusirea pietei imobiliare, sa inchiriem spatiile și sa cointeresam chirasii in lucrarile de igienizare și curatare a deseurilor industriale”.

La dosarul cauzei, contestatoarea a depus copie de pe Contractul de inchiriere nr. , prin care S.C. SRL este locator, iar S.C. SRL este locatar, unde, la CAP.III se mentioneaza:

„ART.4

Valoarea chiriei lunare este de ron fara tva.

ART.5

Locatarului i se acorda o perioada de gratie la plata chiriei constituita din luni calendaristice, cu conditia efectuarii de lucrari de reparatie și amenajare in quantumul chiriei negociate pe luni.

Pentru plata chiriei, locatorul se angajeaza sa emita și sa inregistreze in evidenta la data de factura reprezentand contravaloarea chiriei pe perioada de gratie, ulterior aceasta urmeaza sa fie facturata lunar.”

Din documentele aflate la dosarul cauzei (pag. a Raportului de inspectie fiscala) se retine ca S.C. SRL a prezentat organelor de inspectie fiscala și Procesul verbal de predare primire, incheiat la data de , prin care s-a procedat la predarea, din partea

S.C. SRL, respectiv, primirea de catre S.C. SRL a spatiului situat in sat. cu o suprafata de mp a urmatoarelor:

„Starea spatiului la momentul predarii este urmatoarea:

- Lipsa usi si ferestre la hala inchiriată
- Lipsa usi si ferestre la birou
- Lipsa totala a instalatiei de electricitate
- Lipsa apa/canal
- Hala si curtea este plina de deseuri

Toate operatiunile de igienizare si asigurare a cladirii, vor fi executate de locatar, aceste operatiuni vor fi acceptate la plata de locator, dar nu mai mult decat valoarea primelor 12 luni de chirie”.

Contestatoarea sustine ca, fara motiv, in luna sept. , chiriasul a denuntat contractul de inchiriere.

Se retine ca organele de inspectie fiscala, la stabilirea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, au avut in vedere si prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

„Art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei. In cazul in care tranzactia sau o serie de tranzactii sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca facand parte din domeniul de aplicare al conventiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzactii artificiale se intelege tranzactiile sau seriile de tranzactii care nu au un continut economic si care nu pot fi utilizate in mod normal in cadrul unor practici economice obisnuite, scopul esential al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obtine avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Asadar, organele de inspectie pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei, inasa nu au demonstrat ca tranzactia in cauza este o tranzactie artificiala facuta in scopul de a evita impozitarea ori de a obtine avantaje fiscale care altfel nu ar fi putut fi acordate. Mai mult decat atat, pentru a demonstra ca desfasoara o activitate economica si ca realizeaza operatiuni taxabile, contestatoarea a depus, in sustinere, copie de pe factura nr.

prin care a facturat catre S.C. SRL „chirie conform contract” si factura nr. prin care a facturat catre S.C. SRL „contravaloare chirie contract nr. din perioada ”.

Ori, potrivit art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unui mijloc fix inainte de inceperea realizarii efective a unei activitati economice este de inteles ca o persoana care are intentia, confirmata prin dovezi obiective , de a incepe o activitate economica in mod independent, trebuie privita ca o persoana impozabila si, in aceasta calitate isi poate exercita dreptul de deducere a taxei aferenta investitiei , fara sa astepte realizarea de operatiuni taxabile.

Insa, in speta in cauza, de retinut este faptul ca societatea contestatoare este inregistrata in scopuri de TVA si nu se afla la inceputul activitatii economice, aceasta desfasoara activitate inca din anul

Mai mult, organele de solutionare a contestatiilor, in vederea determinarii corecte a situatiei fiscale a contribuabilului au consultat site-ul Ministerului de Finante unde, la

sectiunea „Informatii fiscale si bilanturi”, se regaseste S.C. SRL care functioneaza din anul , cu activitatca de comert cu amanuntul al produselor alimentare bauturi, produse tutun, iar din anul si-a schimbat activitatea in restaurante. Tot pe acest site societatea are publicate bilanturile anuale din care reiese ca inregistreaza profit, iar activitatea se desfasoara in medie cu 4 (patru) salariatii.

Asadar, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere este necesar, pe de o parte, ca persoana interesata sa fie „persoana impozabila” si pe de alta parte, ca bunurile in cauza sa fie utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile.

Notiunea de activitate economica consta in mai multe acte consecutive, iar printre aceste acte , activitatile pregatitoare , precum achizitionarea mijloacelor de exploatare si, prin urmare, cumpararea unui imobil, trebuie considerate drept activitati economice. Orice persoana care indeplineste acte pregatitoare este, in consecinta, considerata drept persoana impozabila in sensul ca desfasoara o activitate economica si are dreptul de a deduce TVA-ul.

Se retine faptul ca societatea a efectuat cheltuieli de investitie cu intentia, confirmata de elemente obiective, respectiv contract de inchiriere si facturi emise ulterior perioadei verificate, conform conditiilor stipulate in contracte, de a desfasura o activitate economica. Prin urmare este considerata drept persoana impozabila si, actionand intr-o astfel de calitate, are dreptul de a deduce imediat TVA-ul datorat sau achitat asupra cheltuielilor de investitii efectuate in considerarea operatiunilor pe care intentioneaza sa le realizeze si care dau nastere dreptului de deducere.

Din cele prezentate mai sus rezulta ca achizitionarea de catre o persoana impozabila care actioneaza in aceasta calitate este operatiunea care determina aplicarea sistemului de TVA si, prin urmare, aplicarea mecanismului de deducere.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese ca achizitia imobilului constituie o activitate pregatitoare prin care societatea urmareste deschiderea unui restaurant si a unui service auto si, in prima faza, spatiul a fost inchiriat.

Asadar, in lipsa unor imprejurari frauduloase sau abuzive, in conformitate cu prevederile legale, dreptul de deducere, odata nascut, ramane dobandit, chiar si atunci cand activitatea economica avuta in vedere nu a determinat operatiuni taxabile imediate, inasa, in cauza supusa solutionarii, activitatea economica a determinat operatiuni taxabile ulterioare, asa cum rezulta si din documentele depuse in sustinere, respectiv Contractul de inchiriere nr. si Contractul de inchiriere nr.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca, prin inchirierea imobilului se intelege ca acesta a fost utilizat in vederea unor operatiuni taxabile, operatiuni ce nu intrerup legatura directa care exista intre achizitionarea respectivului bun imobil si activitatea economica desfasurata ulterior de catre persoana impozabila. Ori, achizitionarea acestui bun imobil si, ulterior, darea lui spre folosinta, respectiv inchirierea, pot fi considerate ca fiind o serie de operatiuni legate intre ele, avand ca obiect realizarea de operatiuni taxabile.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca, urmare contractelor de inchiriere, S.C.

SRL a obtinut venituri din exploatarea mijlocului fix achizitionat, dupa perioada verificata, inasa, de retinut este si faptul ca aceasta desfasoara activitate economica inca din anul 1994, a realizat venituri si a obtinut profit conform site-ului M.F. si are un numar mediu de 4 salariatii.

In concluzie, asa cum reiese si din documentele existente la dosarul cauzei, precum si din site-ul M. F. societatea desfasoara activitate de restaurante, iar obiectivul avut in vedere la achizitia mijlocului fix se incadreaza in activitatca societatii, deci, la data achizitiei, societatea desfasoara activitati impozabile si realizeaza venituri din operatiuni taxabile.

În aceste condiții, se reține că societatea a achiziționat un bun imobil în vederea obținerii de venituri, pe care l-a închiriat, facturile sunt emise cu TVA, prin urmare are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării imobilului.

Din cele prezentate în cuprinsul prezentei decizii rezultă cu claritate faptul că societatea a achiziționat imobilul în vederea realizării de venituri impozabile dovedind intenția să declare realizarea a unor activități care dau naștere la operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Pe cale de consecință, societatea a prezentat și în timpul inspecției fiscale și la dosarul cauzei dovezi obiective care susțin intenția să declare că desfășurarea activității economice care să dea naștere la operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține că, în mod legal, societatea avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată.

Prin urmare, cauzei îi sunt incidente, în ceea ce privește soluția ce urmează să fie adoptată și dispozițiile art.216 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

„Art. 216 - Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Pe cale de consecință, urmează să se admită contestația pentru suma de _____ lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată și se va anula Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-GR _____ cu suma admisă.

2. Referitor la majorările și penalitățile de întârziere în suma de _____ lei aferente taxei pe valoarea adăugată

Se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece la pct. 1 s-a admis debitul de natură taxei pe valoarea adăugată și, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va admite contestația și pentru suma de _____ lei, reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și se va anula Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-GR _____ cu suma admisă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor la art. 11 alin.(1), art. 127 alin. (1) și (2), art. 145, alin. (1) și (2), art. 146 alin.(1) lit.a) și art. 147¹, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.46 alin.(1) și (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.216 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu art.216 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Admiterea contestației formulată de S.C. _____ SRL cu sediul în _____, bdl. _____, nr. _____, cu consecința anulării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale

=8=

suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR , pentru suma totala lei, reprezentand:

- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Giurgiu in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

Sef birou:

Intocmit: