

DECIZIA nr. 82 din 03 noiembrie 2005

Cu adresa nr...../12.10.2005, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../13.10.2005, **Activitatea de Control Fiscal** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de S.C., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../05.09.2005, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova.

Decizia de impunere nr...../05.09.2005 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 02.09.2005 si inregistrat la organul fiscal sub nr...../05.09.2005.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei RON, reprezentand:

- lei RON - TVA de plata suplimentar;
- lei RON - dobanzi aferente;
- lei RON - penalitati de intarziere aferente.

Societatea contesta si masura diminuarii pierderii fiscale, prin neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor de exploatare in suma de lei, fara a rezulta impozit pe profit datorat, masura cuprinsa in *"Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr...../05.09.2005"*. Insa, pentru acest capat de cerere, D.G.F.P. Prahova prin Serviciul Solutionare Contestatii nu are competenta legala de solutionare, competenta revenindu-i organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, conform prevederilor **art. 179 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003**, republicata si a **pct. 5.2 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata, aprobate prin **Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005**.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 176 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005 - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale".

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

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] 2. Referitor la neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei

Suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu consumul de energie electrica si propan in suma de lei, utilizate pentru luminatul si incalzirea spatiului productiv din

In consecinta, in temeiul art.145, alin.(1) lit.a din Legea 571/2003, consideram ca S.C. are dreptul de deducere a unei taxe pe valoarea adaugata in suma de lei, respectiv cota de 19% aferenta cheltuielilor deductibile fiscal in suma de lei.

3. Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de lei

Conform Raportului de Inspectie Fiscala nr...../05.09.2005 a fost stabilita TVA colectata suplimentar in suma de lei, aferenta unor venituri in suma de lei, facturate catre partenerul extern S.C. X Italia.

In timpul controlului fiscal, societatea a justificat scutirea de TVA cu documentele prevazute la art.5, alin.(4) din O.M.F.P. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de TVA pentru exporturi si alte operatiuni similare [...]."

II. - Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala nr..... din data de 05.09.2005 intocmita de reprezentantii Activitatii

de Control Fiscal Prahova, s-au stabilit in sarcina S.C. obligatii suplimentare privind TVA in suma de lei, precum si accesorii de plata (dobanzi si penalitati) aferente debitului suplimentar, in suma totala de lei. Aceasta decizie a avut la baza constatările inscrise de organele de control in **Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 02.09.2005**, din care rezulta urmatoarele, referitor la suma contestata:

"[...] a) Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Fata de TVA dedusa de societate in suma de lei, la control a fost stabilita o TVA deductibila in suma de lei, mai putin cu lei.

Suma de lei, reprezentand TVA inscrisa in facturile fiscale de utilitati (energie electrica si propan pentru incalzire) aferente halei de productie, apartinand S.C., situata in Bucuresti.

Facem precizarea ca spatiul respectiv a fost inchiriat catre S.C. Y, in scopul utilizarii pentru productia de marochinarie. [...].

b) Taxa pe valoarea adaugata colectata

[...] Fata de TVA colectata de societate in suma de lei, la control a fost stabilita o TVA in suma de lei, cu o diferenta de lei. Diferenta in suma de lei, a fost stabilita astfel:

In luna iunie, societatea a emis factura fiscala nr...../22.06.2005 si respectiv INVOICE nr...../22.06.2005 de livrare a cutite stanta catre X din Italia. Prin emiterea documentelor respective se transmite dreptul de proprietate asupra celor cutite stanta.

Operatiunea prezentata constituie livrare de bunuri impozabila TVA in conformitate cu prevederile art.128, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. [...]."

III. - Pe baza actelor si documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere actele normative in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* - Controlul fiscal concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 02.09.2005** de organele Activitatii de Control Fiscal Prahova la S.C., s-a efectuat ca urmare a solicitarii acestei societati pentru rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, in valoare de lei, aferent decontului intocmit pentru luna iunie 2005.

In urma controlului, fata de TVA de rambursat in suma de lei, la control s-a stabilit TVA pentru care societatea are drept de rambursare in suma de lei, cu **.... lei mai putin**, diferenta de plata constituita din:

a) lei **TVA deductibila** pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere, aferenta facturilor fiscale de utilitati, respectiv energie electrica si propan pentru incalzire pentru hala de productie din Bucuresti, apartinand societatii contestatoare, dar inchiriată societatii comerciale Y, suma din care S.C. contesta doar cota de ½, respectiv suma de lei;

b) lei **TVA colectata suplimentar**, aferenta facturii fiscale nr...../22.06.2005, de livrare a cutite stanta catre o firma din Italia, ca urmare a faptului ca *"[...] nu a fost prezentata la control declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare."*

S.C. considera ca din suma totala de lei **TVA deductibila** are drept de deducere pentru suma de lei reprezentand TVA aferenta cotei de ½ din cheltuielile cu utilitatile pentru hala industrială inchiriată societatii comerciale Y Bucuresti si depune in sustinerea cauzei **Contractul de inchiriere nr..../28.10.2004**, aflat in copie la dosarul cauzei.

In ceea ce priveste **TVA colectata** in suma de lei, aferenta unor venituri in suma de lei, reprezentand contravaloarea a bucati cutite-stanta conform facturii nr...../22.06.2005, emisa de S.C. catre cumparatorul X din Italia, societatea

contestatoare sustine ca veniturile respective sunt scutite de TVA in conformitate cu prevederile *art.143, alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal* si depune in acest sens copii dupa urmatoarele facturi fiscale:

- **factura fiscala nr...../15.06.2005**, avand ca furnizor societatea Z si cumparator S.C., pentru bucati cutite stanta in valoare de lei si lei TVA;
- **factura fiscala nr...../22.06.2005**, avand ca furnizor S.C., iar cumparator este societatea X din Italia.

* - **Referitor la speta analizata, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:**

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

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

“Art.128. - (1) Prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care achizitioneaza in numele acestuia.”

“Art.143. - (1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

a) livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara tarii, de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau; [...]

c) prestarile de servicii, inclusiv transportul si prestarile de servicii accesorii transportului, legat direct de exportul de bunuri [...].”

“Art.145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila. [...].

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

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

Referitor la art. 143 mai sus citat *“Instructiunile de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare [...].”*, aprobate prin **O.M.F.P. nr. 1846/2003**, precizeaza:

“Art. 2 [...]

(2) Pentru exportul efectuat in nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:

a) factura fiscala si factura externa;

*b) **declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare. [...].”***

Analizand sustinerile societatii contestatoare, documentele anexate de aceasta, ca si prevederile legale mai sus citate, organul de solutionare a contestatiei constata:

a) Referitor la suma contestata de lei reprezentand TVA pentru care societatea nu are drept de deducere aferenta unor cheltuieli cu consumul de utilitati pentru hala din Bucuresti:

In baza Contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr..../08 septembrie 2004, S.C. a achizitionat de la vanzatori persoane fizice un teren si corpuri de cladire edificate pe acesta, in suprafata totala de ... mp aflate in Bucuresti, din care:

- corpul C1 compus din 2 camere, 2 bai, debara, scari hol, culoar in suprafata de ... mp;

- corpul C2 compus din doua hale in suprafata de ... mp.

Ulterior s-a incheiat **Contractul de inchiriere nr...../28.10.2004** intre S.C. , in calitate de **locator** (proprietar) si societatea Y, in calitate de **locatar** (chirias), in care este prevazut:

"II. Obiectul contractului

Art.1 [...]

V. OBLIGATIILE LOCATORULUI:

*Art.10. **Locatorul se obliga:***

*[...] c) Sa asigure **contra cost** utilitatile: apa, canal, energie electrica si gaze*

VI. OBLIGATIILE LOCATARULUI

*Art.11. **Locatarul se obliga***

*[...] c) **Sa plateasca chiria si utilitatile** refacturate de locator la termenele si in conditiile fixate prin contract. [...]."*

Avand in vedere aceste clauze contractuale, rezulta ca S.C., in calitate de **locator, are obligatia de a asigura locatarului - contra cost - utilitatile**, prin refacturarea serviciilor prestate de societatile prestatoare (energie electrica si propan pentru incalzire), insa acest fapt nu s-a intamplat.

Prin nefacturarea serviciilor de utilitati, rezulta ca **societatea contestatoare nu are drept de deducere a TVA in suma de lei inscrisa in facturile emise de prestatorii de servicii avand ca beneficiar S.C.**, conform prevederilor **art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003**, mai sus citat, intrucat aceste servicii nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, ci sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile realizate de societatea chiriasa, in speta S.C. Y, care desfasoara activitate in spatiul inchiriat si care este beneficiara acestor servicii.

De altfel, societatea contestatoare recunoaste ca nu a facturat chirasului serviciile prestate, conform prevederilor contractuale, insa considera ca doar pentru jumatate din suma nu are drept de deducere, respectiv pentru suma de lei, iar pentru diferenta de lei contestata, considera ca are drept de deducere, intrucat aceasta suma este aferenta activitatii desfasurate de societate in spatiul al carei proprietar este si pentru care are deschis punct de lucru.

Referitor la acest capat de cerere, din contractele prezentate mai sus, rezulta ca spatiul detinut de societatea contestatoare in Bucuresti, este in suprafata totala de ... mp, din care a inchiriat suprafata de ... mp, deci in procent de 80%. Astfel, nu se justifica cota de 1/2 TVA deductibila, contestata de societatea comerciala ca fiind aferenta spatiului in care aceasta isi desfasoara activitatea, intrucat spatiul ramas neinchiriat este doar in cota de 1/5 (20%).

In concluzie, societatea contestatoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a TVA doar in suma de lei (.... lei x 20%), insa, din cele inscrise in Raportul de inspectie fiscala nu rezulta ca aceasta societate desfasoara activitate la punctul de lucru din Bucuresti, pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor de utilitati.

In plus, in Contractul de inchiriere nr...../28.10.2004, se mentioneaza ca spatiile inchiriate sunt "CORP C1 si CORP C2", deci spatiile inscrise in Contractul de vanzare-cumparare, fara a se detalia in amanunt care sunt aceste spatii (nu a fost depusa la dosarul contestatiei anexa 1 la Contract), astfel incat nu se face dovada de catre societate care sunt spatiile ramase la dispozitia ei si daca aceste spatii beneficiaza de serviciile prestate (energie electrica, propan).

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea nu are drept de deducere pentru suma contestata de lei TVA, care devine astfel TVA de plata, drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere, conform prevederilor art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

b) Referitor la suma de lei reprezentand TVA colectata suplimentar, precizam urmatoarele:

Conform facturii fiscale nr...../22.06.2005, furnizorul S.C. factureaza catre cumparatorul X din Italia bucati cutite-stanta, in valoare de lei, operatiune considerata de societate ca fiind scutita de TVA cu drept de deducere, in baza prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003, respectiv prestari servicii legate direct de exportul de bunuri.

In fapt societatea contestatoare a achizitionat de pe piata interna tipare de unica folosinta (stante) utilizate la croitul articolelor de marochinarie, realizate sub regim de perfectionare activa pentru beneficiarul sus mentionat din Italia, tipare pentru care s-a emis atat factura fiscala, fara TVA, cat si factura externa, depuse in copie la dosarul cauzei.

Intrucat pe factura fiscala este inscrisa denumirea produselor, respectiv "*cutite stanta*", "*buc,*", rezulta ca **operatiunea este o livrare de bunuri, conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, si nu o prestare de servicii asa cum sustine societatea contestatoare.**

Astfel, pentru a justifica scutirea de TVA aferenta operatiunii de livrare de produse la export, societatea contestatoare trebuia sa prezinte, pe langa facturile interna si externa, si **declaratia vamala de export** din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama, conform prevederilor **art. 2 alin. (2) lit. a) si b) din Ordinul M.F.P. nr. 1846/2003**, mai sus citate.

Intrucat societatea nu a prezentat aceasta declaratie vamala de export, rezulta ca nu au fost indeplinite in totalitate conditiile pentru justificarea regimului de scutire de taxa pe valoarea adaugata prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 si in consecinta operatiunea de livrare inscrisa in factura fiscala nr...../22.06.2005 este supusa cotei de TVA de 19%, conform prevederilor art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

Sustinerea din contestatie precum ca operatiunea consemnata in factura fiscala sus mentionata reprezinta o prestare de servicii la extern pentru care societatea a prezentat documentele prevazute la art. 5 alin. (4) din Ordinul M.F.P. nr. 1846/2003, **nu se demonstreaza, intrucat, asa cum am aratat mai sus, din factura intocmita rezulta operatiunea de livrare de bunuri si nicidecum de prestare de servicii.**

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea contestatoare trebuia sa calculeze TVA in suma de lei aferent veniturilor realizate (..... lei x 19%), drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia si pentru acest capat de cerere.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata si in conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26 septembrie 2005, se:

DECIDE:

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../05.09.2005 intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova.

2. - In conformitate cu prevederile alin.(2) al art.188 din O.G. nr.92/2003, republicata, si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,