



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 58/2009.

DECIZIA NR. 67/06.10.2009

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. , înregistrată la
D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 13256/15.07.2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud prin adresa nr. 1521/13.07.2009 , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 13256/15.07.2009 (fila nr. 54) , asupra contestației depusă de S.C. X S.R.L. Bistrița.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 328/11.06.2009 , Raportului de inspecție fiscală nr. 1006/17.06.2009 și Dispoziției de măsuri nr. 455/10.06.2009 emise de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud și privește suma totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost redactată și depusă prin Societatea civilă de avocați Y (împuternicire avocațială nr. 142/23.06.2009 – fila nr. 51).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 206 și 209 din Codul de procedură fiscală , Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

I. Prin decizia de impunere nr. 328/11.06.2009 (filele nr. 43-45) emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud , a fost stabilită suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița , ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. 1006/17.06.2009 (filele nr. 29-40) , o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în cuantum total de ... lei.

Așa cum rezultă din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. 1006/17.06.2009 , motivele de fapt care au stat la baza stabilirii în sarcina contestatoarei a debitului principal anterior evidențiat sunt următoarele:

- urmare verificărilor efectuate în scopul soluționării decontului cu sumă negativă de T.V.A. în cuantum de ... lei solicitată la rambursare de către petentă s-a constatat că aceasta este aferentă perioadei fiscale 01.11.2008 – 30.04.2009 și a fost evidențiată în decontul de T.V.A. înregistrat la A.F.P.

Bistrița sub nr. 17515/12.05.2009 iar în registrul A.I.F. Bistrița-Năsăud sub nr. 1025/14.05.2009;

- de asemenea s-a mai constatat că S.C. X S.R.L. Bistrița a înregistrat în evidența contabilă și în decontul de taxă pe valoarea adăugată suma de ... lei reprezentând T.V.A. deductibilă fără a deține documente justificative. Din nota explicativă dată de contabilul societății acesta precizează că a efectuat o ajustare de T.V.A. respectiv o corectare a taxei pe valoarea adăugată dedusă pentru cheltuieli de protocol și alte cheltuieli nedeductibile;
- s-a mai constatat urmare verificărilor efectuate în scopul soluționării cererii de rambursare și că , în jurnalul de cumpărări aferent lunii aprilie 2009 a fost înregistrată factura nr. 168/08.04.2009 în sumă totală de ... lei din care T.V.A. ... lei emisă de S.C. ARPATEX S.R.L. Beclean reprezentând contravaloarea unui contract de vânzare-cumpărare a unui apartament nou construit în Bistrița , Str. Independenței , Nr. 18 , jud. Bistrița-Năsăud;
- în nota explicativă dată de domnul O.M. în calitate de administrator al S.C. X S.R.L. Bistrița , acesta , fiind chestionat asupra destinației apartamentului a precizat că achiziția s-a făcut pentru ca imobilul să servească momentan drept locuință și pentru a fi vândut ulterior;

Față de cele anterior arătate organele de inspecție fiscală constatând că nu au fost respectate dispozițiile art. 145 alin. (2) lit. a). și nici cele ale art. 146 alin. (1) din Codul fiscal nu au acordat petentei dreptul de deducere al T.V.A. în cuantum total de ... lei (... lei + ... lei).

Astfel , prin Decizia de impunere nr. 328/11.06.2009 (filele nr. 43-45) , s-a stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ... lei. Prin același act administrativ fiscal a fost soluționat și decontul de T.V.A. nr. 17.515/12.05.2009 în sensul că suma negativă de ... lei a fost respinsă la rambursare în timp ce diferența de ... lei a fost aprobată la rambursare.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 328/11.06.2009 (filele nr. 43-45) emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud , S.C. X S.R.L. Bistrița , prin Societatea civilă de avocați Y , formulează contestația înregistrată la A.I.F. Bistrița-Năsăud sub nr. 1451/02.07.2009 (fila nr. 53) , transmisă și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 13256/15.07.2009 (fila nr. 54).

Prin cererea formulată petenta solicită anularea în parte a Deciziei de impunere nr. 328/11.06.2009 , Raportului de inspecție fiscală nr. 1006/17.06.2009 și a Dispoziției de măsuri nr. 455/10.06.2009 în ceea ce privește stabilirea suplimentară a T.V.A. în valoare de ... lei aferent facturii nr. 168 din 08.04.2009 și a taxei pe valoarea adăugată în valoare de ... lei neadmisă la deducere aferentă facturii din 2008.

În sprijinul și justificarea solicitărilor anterior arătate petenta motivează următoarele:

- în fapt , prin raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. 1006/17.06.2009 s-a constatat că subscrisa am înregistrat în jurnalul de cumpărări aferent lunii aprilie 2009 factura nr. 168/08.04.2009 emisă de S.C. Z S.R.L. în valoare totală de ... lei cu T.V.A. aferentă de ... lei , prin care s-a facturat restul de preț din valoarea apartamentului achiziționat de la societatea sus-

menționată. Anterior au mai fost achitate două tranșe de preț în valoare totală de ... lei;

- organul de control a verificat realitatea operațiunii înscrisă în factură , atât din punct de vedere formal cât și practic , constatând că pentru achiziționarea imobilului s-a încheiat contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 1212/08.04.2009;
- s-a constatat , de asemenea , existența efectivă a apartamentului prin deplasarea organului de control la adresa unde este situat imobilul nefiind constatate alte neregularități în temeiul cărora subscrisa să nu pot exercita dreptul de deducere;
- în aceste împrejurări , organul de control , pe baza declarației administratorului societății conform căreia scopul achiziționării apartamentului a fost acela „de a locui în el , momentan și de a-l vinde” , a hotărât că operațiunea nu se încadrează în exigențele dispozițiilor art. 145 alin. (2) lit. a). din Codul fiscal în sensul că apartamentul nu este destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile , motiv pentru care nu a acordat dreptul de deducere a T.V.A.;
- această atitudine a organelor de control este una abuzivă , total inadecvată funcției publice cu care sunt investite. Este inadmisibil a se lua o asemenea decizie prejudiciabilă pentru subscrisa în temeiul unei simple „propoziții”. Nici măcar nu a fost luată o declarație completă administratorului societății pentru lămurirea acestui aspect;
- societatea își are sediul social într-un imobil închiriat astfel că achiziționarea apartamentului este necesară și destinată desfășurării activităților cuprinse în obiectul de activitate care sunt operațiuni taxabile;
- este evident că expresia „pentru a locui în el” folosită de administratorul societății pentru a justifica achiziția are semnificația celor sus-arătate , persoana juridică neputând efectiv „locui” într-un imobil. Mai mult , în cazul primelor două rate achitate nu s-a pus această problemă iar dreptul de deducere ne-a fost recunoscut fără nici o rezervă. În condițiile în care între achitarea ratelor anterioare și achitarea restului de preț nu a intervenit nicio modificare legislativă cu impact asupra operațiunilor de genul celei din speță , este evident că raportul contestat nu are la bază temeiuri juste;
- pentru luarea deciziei de respingere a solicitării de rambursare a T.V.A. nu s-au avut în vedere dispoziții legale speciale aplicabile operațiunilor cu imobile ci doar aprecierea subiectivă a organelor de control întemeiată pe prevederea generală conținută de art. 145 alin. (1) lit. a). din Codul fiscal conform căreia dau dreptul la deducerea T.V.A. doar achizițiile efectuate în scopul operațiunilor taxabile;
- raportat la cele invocate apreciem că achiziția apartamentului îndeplinește condițiile prevăzute de art. 145 alin. (1) din Codul fiscal , respectiv pct. 45 alin. (2) din Normele de aplicare ale Codului fiscal în sensul că imobilul a fost achiziționat în scopul desfășurării activităților subscrisei înregistrată în scopuri de T.V.A. , deținem factura fiscală legal emisă și având în vedere

data efectuării operațiunii (08.04.2009) îndeplinirea cerințelor prevăzute de art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal nu comportă discuții.

Față de cele sus arătate , concluzionând , petenta solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată.

*
* *

Întrucât din conținutul cererii formulate rezultă că petenta a înțeles să conteste și T.V.A. în cuantum de ... lei stabilită suplimentar în sarcina sa fără a motiva în fapt și drept acest capăt de cerere , cu adresa nr. 13256/24.07.2009 (fila nr. 55) , s-a solicitat S.C. X S.R.L. Bistrița completarea contestației în sensul celor prevăzute la art. 206 alin. (1) lit. c). din Codul de procedură fiscală.

Cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 15006/07.08.2009 (fila nr. 57) , S.C. X S.R.L. Bistrița , declară că renunță la contestație pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina sa și că își menține pretențiile doar pentru T.V.A. în cuantum de ... lei aferent facturii nr. 168/08.04.2009.

Se impune a fi menționat faptul că , în temeiul art. 57 din Codul de procedură fiscală , organul de soluționare a procedat la efectuarea unei cercetări la fața locului ocazie cu care a fost încheiat procesul verbal înregistrat la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 17373/10.09.2009 (fila nr. 58).

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative în materie se rețin următoarele:

A). Având în vedere că , petenta , așa cum mai sus s-a arătat , își retrage contestația pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina sa organul de soluționare , în temeiul art. 208 din Codul de procedură fiscală , va lua act de renunțare la contestație pentru această sumă.

B). Pentru rezolvarea capetelor de cerere pentru care S.C. X S.R.L. Bistrița și-a menținut contestația se impune a se stabili dacă , taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei aferentă achiziției apartamentului nou de la S.C. Z S.R.L. este de natură deductibilă fiscal având în vedere documentele justificative existente la dosar precum și starea de fapt concretă.

În această ordine de idei și față de cele mai sus arătate , având în vedere că petenta este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată , constatăm că în speță sunt aplicabile dispozițiile referitoare la Regimul deducerilor cuprinse în Capitolul X din Codul fiscal.

Astfel , în conformitate cu dispozițiile art. 145 alin. (1) și (2) din Codul fiscal:

„(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor,

dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a). *operațiuni taxabile;*

b).

.....

e).

Cu alte cuvinte , în raport de prevederea legală anterior citată , se înțelege că pentru orice achiziții destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă.

În cazul în speță , s-a constatat că petenta a achiziționat un imobil nou care , potrivit declarațiilor administratorului acesteia precum și precizărilor din cuprinsul contestației , urmează să-i servească drept locuință (sediul social) și care , ulterior , să fie vândut.

În această ordine de idei constatăm că , cel puțin în raport de scopul declarat al achiziției , natura deductibilă a taxei pe valoarea adăugată aferentă își regăsește suportul legal în dispozițiile art. 145 alin. (2) din Codul fiscal. Aceasta cu atât mai mult cu cât contestatoarea , așa cum rezultă din documentele aflate la dosar , își desfășoară în prezent activitatea managerială și financiar-contabilă într-un spațiu închiriat.

În concret însă , deși S.C. X S.R.L. Bistrița , a achiziționat apartamentul din discuție la data de 08.04.2009 , până în prezent nu a efectuat nici un demers de a-l utiliza în scopul operațiunilor sale taxabile cu toate că el se afla la stadiul finisat și nici nu a prezentat probe care să demonstreze cu certitudine că în viitor imobilul în discuție va fi folosit pentru operațiuni care dau drept la deducere (operațiuni taxabile).

Că este așa s-a concluzionat și urmare cercetării la fața locului efectuată în cauză (a se vedea procesul verbal de cercetare la fața locului nr. 17373/10.09.2009 – fila nr. 58) , ocazie cu care s-au constatat următoarele:

- apartamentul achiziționat de petentă cu factura nr. 168/08.04.2009 se află situat la parterul imobilului din localitatea Bistrița ... , jud. Bistrița-Năsăud și are în componență o cameră de zi cu bucătărie , o baie , și două dormitoare;
- apartamentul se află la stadiul finisat însă nu este nici mobilat nici locuit;
- în prezent în apartament nu se desfășoară nici un fel de activitate.

Pentru motivele de mai sus cererea petentei cu privire la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina acesteia nu poate fi admisă întrucât condițiile legale anterior citate nu sunt întrunite efectiv.

Faptul că la controalele anterioare organele de inspecție au luat în considerare apărările administratorului vizând destinația declarată a imobilului nu poate conduce automat la acceptarea deducerii având în vedere că după perfectarea transferului dreptului de proprietate (contractul de vânzare-cumpărare autentificat nr. 1212/08.04.2009) s-a probat că imobilul în cauză nu este folosit în scopul realizării de operațiuni impozabile care permit exercitarea dreptului de a deduce taxa achitată pentru achiziție. Din acest punct de vedere critica adusă activității de inspecție ca fiind una abuzivă nu este justificată. De altfel , măsura luată de organele de control se

încadrează în dispozițiile legale referitoare la ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital prevăzute de art. 149 din Codul fiscal. În acest sens precizăm că în conformitate cu art. 149 alin. (4) lit. a). pct. 1 și 2 din Codul fiscal ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital se efectuează obligatoriu în situațiile în care astfel de bunuri sunt folosite de persoana impozabilă integral sau parțial , pentru alte scopuri decât activitățile economice sau pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere. Din această perspectivă și având în vedere starea de fapt concret constatată este limpede că imobilul achiziționat nu se folosește în scopul desfășurării de activități economice și prin urmare măsura dispusă , deși incompletă sub aspectul consecințelor fiscale , este legală.

Menționăm că operațiunea ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor de capital de natura imobilelor asigură în toată perioada prevăzută de art. 149 alin. (2) lit. b). din Codul fiscal (20 de ani) regularizarea obligatorie a taxei deductibile proporțional cu timpul și scopul concret al folosirii acestor bunuri de către persoana impozabilă. Așa fiind , chiar în lipsa unor modificări legislative , aplicarea corectă a procedurii ajustării , prevăzute de dispozițiile legale anterior invocate , poate conduce la adoptarea unor măsuri diferite vizând dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor de capital achiziționate , în raport direct cu timpul și scopul utilizării acestora de către contribuabil.

Pentru considerentele de mai sus , în temeiul art. 6 , art. 208 , 210 și art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală se ,

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și , pe cale de consecință , menținerea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr. 328/11.06.2009 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud.

2. Se ia act de renunțarea la contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița pentru suma totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și , pe cale de consecință , menținerea corespunzătoare , cu privire la aceasta , a Deciziei de impunere nr. 328/11.06.2009 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud.

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

DIRECTOR COORDONATOR ,
L.S.

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrita>