



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str. Vasile Bumbac nr.7 Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087
e-mail :

DECIZIA NR. 79

din data de 07.08.2009

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. S.R.L.**
din localitatea, înregistrată la Direcția Generală
a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./18.06.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr./17.06.2009 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./18.06.2009, cu privire la contestația formulată de S.C. S.R.L. din localitatea,, jud. Suceava.

S.C. S.R.L. din localitatea, contestă Decizia de impunere nr./12.05.2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță au fost întrunite condițiile prevăzute în art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./12.05.2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin care s-a stabilit un debit suplimentar în sumă delei, reprezentândlei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Petenta susține că, în perioada 2006 – 2009, societatea a făcut investiții, conform autorizațiilor de construire, respectiv „alimentație publică la parter + locuință de serviciu la etaj și împrejmuire + magazie ambalaje”.

Contestatoarea susține că organele de control au reținut în mod eronat că etajul clădirii este folosit de către asociatul firmei în scop personal, deoarece acest fapt nu corespunde cu realitatea, asociatul având domiciliul în, iar din cele trei camere situate la etajul clădirii, una este utilizată ca și birou, iar celelalte două camere sunt folosite ca și dormitoare pentru doi dintre salariații firmei care nu au domiciliul în Rădăuți.

Petenta precizează că, datorită încasărilor scăzute, societatea a transformat etajul clădirii în pensiune, conform Hotărârii nr. din 21.05.2009, din care societatea va realiza venituri suplimentare.

II. Prin Decizia de impunere nr./12.05.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./12.05.2009, Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava a stabilit în sarcina S.C. S.R.L.un debit suplimentar în sumă totală delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii ale acesteia.

În urma verificărilor efectuate organele de control au constatat că, în perioada 01.01.2007 – 31.03.2009, S.C. S.R.L. a efectuat investiții la punctul de lucru situat în, f.n., respectiv „construire parter plus un etaj, cu alimentație publică la parter și locuință de serviciu la etaj”, în luna octombrie s-a efectuat recepția imobilului în valoare delei, iar până la data de 30.03.2009 s-au efectuat lucrări de modernizare aferente imobilului, în sumă totală delei.

Organele de control au constatat că, destinația imobilului este de fapt de bar la parter și locuință la etaj, utilizată de asociatul firmei, pentru care societatea nu a realizat venituri și nu a demonstrat necesitatea construirii unei locuințe de serviciu.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată în proporție de 50% aferentă locuinței la data de 31.10.2007, respectiv a investițiilor în sumă delei la data de 30.03.2009 (care depășesc 20% din valoarea imobilului), astfel: TVA în sumă totală delei ajustată o singură dată în proporție de 50%, în favoarea bugetului de stat, a clădirii la 31.10.2007 în sumă delei (....lei *50%*19%) și a investiției delei (....lei*50%*19%).

Organele de control au considerat că, au fost încălcate prevederile art. 149 alin. 4 lit. a) și alin. 5 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă delei, pentru perioada 25.07.2007 – 07.05.2009, conform prevederilor art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice este învestită să se pronunțe dacă în mod legal organele de control au aplicat ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă investiției, în condițiile în care investiția nu a fost utilizată pentru realizarea de operațiuni taxabile.

În fapt, în perioada 01.01.2007 – 31.03.2009, S.C. S.R.L. a efectuat investiții la punctul de lucru situat în, f.n., respectiv „construire parter plus un etaj, cu alimentație publică la parter și locuință de serviciu la etaj”, în luna octombrie s-a efectuat recepția imobilului în valoare delei, iar până la data de 30.03.2009 s-au efectuat lucrări de modernizare aferente imobilului în sumă totală delei.

Organele de control au constatat că, destinația imobilului este de fapt de bar la parter și locuință la etaj, utilizată de asociatul firmei în scop personal, nefiind demonstrată necesitatea construirii unei locuințe de serviciu, iar din spațiul respectiv societatea nu a obținut venituri impozabile.

Organele de control au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată în proporție de 50% aferentă locuinței la data de 31.10.2007, respectiv a investițiilor în sumă delei la data de 30.03.2009 (care depășesc 20% din valoarea imobilului), astfel: TVA în sumă totală delei, ajustată o singură dată în proporție de 50%, în favoarea bugetului de stat, a clădirii la 31.10.2007 în sumă delei ($\text{.....lei} \times 50\% \times 19\%$) și a investiției delei ($\text{.....lei} \times 50\% \times 19\%$).

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ❖ **art. 145 alin. 2 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 145

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

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

a) operațiuni taxabile;”

Conform acestui text de lege, orice persoană impozabilă, are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei, aferentă achizițiilor efectuate pentru construirea și modernizarea unui spațiu având ca destinație activitate de alimentație publică la parter și locuință de serviciu la etaj.

*Art. 2 din **Legea locuinței nr. 114/1996**, definește locuința de serviciu ca fiind „Locuință destinată funcționarilor publici, angajaților unor instituții sau agenți economici, acordată în condițiile contractului de muncă, potrivit prevederilor legale.”*

Art. 29 din H.G. nr. 1275/2000 privind aprobarea Normelor metodologice pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, precizează:

ART. 29

„(1) Locuințele de serviciu și cele de intervenție fac parte din patrimoniul agenților economici sau al instituțiilor publice centrale ori locale și se administrează în interesul acestora prin închiriere salariaților proprii, contractul de închiriere fiind accesoriu la contractul individual de muncă.

(2) Condițiile de administrare și de închiriere a acestor locuințe se stabilesc de către conducerile agenților economici sau ale instituțiilor deținătoare, cu respectarea prevederilor legale.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, locuințele de serviciu fac parte din patrimoniul agenților economici și se utilizează în interesul acestora prin închiriere salariaților proprii, contractul de închiriere fiind anexă la contractul de muncă.

În raportul de inspecție fiscală, organele de control precizează că destinația spațiului construit este de fapt, de bar la parter și locuință la etaj, utilizată de asociatul firmei în interes personal.

Petenta susține că, spațiul de la etaj este utilizat ca și locuință de serviciu pentru doi dintre angajații firmei care nu au domiciliul în, însă nu deține contracte de închiriere încheiate cu respectivii angajați, conform prevederilor la art. 29 din H.G. nr. 1275/2000 privind aprobarea Normelor metodologice pentru

punerea în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996 și nu face dovada că acel spațiu este utilizat ca și locuință de serviciu pentru angajații societății.

Din cele prezentate mai sus rezultă că, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unui bun imobil utilizat și în alte scopuri decât realizarea de operațiuni taxabile, în această situație, petenta având obligația de a aplica ajustarea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor **art. 149 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, care prevede următoarele:

ART. 149

„Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

[...]

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

[...]

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

[...]

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

[...]

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea

prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate nu sunt folosite în scopul operațiunilor taxabile, taxa deductibilă aferentă operațiunilor legate de achiziția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, se ajustează o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, S.C. S.R.L. a construit un spațiu cu destinația de alimentație publică la parter și locuință de serviciu la etaj. Societatea nu face dovada că spațiul de la etaj este utilizat conform destinației pentru care a fost construit, respectiv locuință de serviciu, deoarece nu a prezentat contracte de închiriere cu salariații care locuiesc în acel spațiu, contract care este anexă la contractul de muncă, conform Legii locuinței nr. 114/1996.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că societatea nu a realizat venituri impozabile aferente acestui spațiu, conform prevederilor art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care se consideră că societatea nu avea dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu construirea spațiului de la etajul imobilului, construit cu destinația de locuință de serviciu.

Din cele prezentate mai sus rezultă că spațiul construit cu destinația de „*alimentație publică la parter și locuință de serviciu la etaj*” a fost utilizat parțial pentru alte scopuri decât activități economice, motiv pentru care se consideră că petena avea obligația de a aplica ajustarea de TVA conform prevederilor art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că, petenta nu a obținut venituri taxabile din spațiul de la etajul imobilului și nu face dovada că acest spațiu este utilizat ca și locuință de serviciu de către salariații firmei, rezultă că, în mod legal organele de control au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu construirea și modernizarea spațiului de la etaj, stabilind o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în **sumă delei**, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge, ca neîntemeiată.**

Referitor la susținerea petentei că, destinația spațiului de la etajul imobilului a fost schimbată din locuință de serviciu în pensiune, din care societatea va realiza venituri taxabile, acesta nu poate fi reținută în soluționare favorabilă a contestației pe motiv că, obiectul inspecției fiscale îl constituie soluționarea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii martie

2009, perioadă în care destinația spațiului era de „*alimentație publică la parter și locuință de serviciu la etaj*”, schimbarea destinației spațiului de la etaj în „*pensiune*” fiind efectuată la data de 21.05.2009, conform Hotărârii nr./21.05.2009, după cum precizează chiar petenta în contestație.

Societatea are dreptul să ajusteze taxa pe valoarea adăugată în favoarea sa la momentul schimbării destinației de utilizare a bunului imobil, pentru operațiuni cu drept de deducere, pentru perioada rămasă, conform prevederilor **art. 149 alin. (4) lit. c** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

[...]

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;”

2. Referitor la suma delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care contestatoarea nu precizează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația formulată.

În fapt, organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei, aferentă aprovizionărilor cu diverse bunuri și servicii care nu au legătură cu obiectul de activitate al societății șilei taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri de la firme inexistente și pentru care petenta nu deține facturi.

Atât prin contestația inițială cât și prin adresa transmisă ulterior în completarea contestației inițiale, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./27.07.2009, petenta precizează că formulează contestație privind suma totală delei, reprezentândlei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări aferente, însă nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația. Mai mult, prin contestația inițială și prin adresa de completare a contestației, menționată mai sus, petenta precizează că este de acord cu suma delei (....lei +lei) reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de către organele de control .

În drept, în ceea ce privește conținutul contestației sunt aplicabile prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;”

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că, petenta trebuie să precizeze motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază contestația.

Prin contestația depusă petenta nu precizează care sunt **motivele de fapt și de drept** pentru care contestă Decizia de impunere nr./12.05.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./12.05.2009, prin care s-a stabilit o taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei.

Potrivit prevederilor **art. 213 alin. 1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **„Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”**

Având în vedere că petenta nu precizează motivele de fapt și de drept pentru care contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, stabilite prin Decizia de impunere nr./12.05.2009, iar organul de soluționare analizează contestația în funcție de susținerile părților și dispozițiile legale invocate, contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca nemotivată.**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă delei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a), art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 206 și 213 alin. (1) și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, art. 2 din Legea locuinței nr. 114/1996, art. 29 din H.G. nr. 1275/2000 privind aprobarea Normelor metodologice pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, se:

D E C I D E :

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea, împotriva Deciziei de impunere nr./12.05.2009, **privind suma delei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată;**

2. respingerea contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea, împotriva Deciziei de impunere nr./12.05.2009, **privind suma delei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, **ca nemotivată;**

3. respingerea contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea, împotriva Deciziei de impunere nr./12.05.2009, **privind suma delei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca nemotivată și neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.