

D E C I Z I A NR. 226/16.10.2012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. E. S.R.L.din Tg Jiu, înregistrată la
D.G.F.P. Gorj-A.F.P. Tg Jiu sub nr.../24.09.2012

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală , prin adresa nr.../01.10.2012 , înregistrată la D.G.F.P. Gorj-A.F.P. Tg Jiu sub nr.../24.09.2012, asupra contestației formulate de S.C. E. S.R.L. , cu sediul social în mun. Tg Jiu, str..., jud. Gorj, contestație înregistrată la D.G.F.P. Gorj-A.F.P. Tg Jiu sub nr.../24.09.2012.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../17.08.2012 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../17.08.2012.

Societatea contestă suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentară.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-GJ .../17.08.2012 , respectiv data de 22.08.2012, așa cum rezultă din adresa de înaintare aflată în xerocopie la dosarul cauzei , contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , fiind înregistrată la D.G.F.P. Gorj în data de 24.09.2012 , așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe în soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. E. S.R.L. din mun. Tg Jiu.

I.Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-GJ .../17.08.2012 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../17.08.2012, reprezentantul legal al S.C. E. S.R.L. nu este de acord cu obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată , din următoarele motive :

„(...)A.Referitor la TVA colectat în sumă de ... lei aferent bunurilor lipsă în gestiune constatate de societate prin Procesul verbal încheiat în data de 03.07.2012 prin care au fost stabilite rezultatele inventarierii, constatarea este netemeinică și nelegală prin faptul că :

-actul de stabilire a inventarierii (procesul verbal) poartă data de 03.07.2011.

-având în vedere că documentele se înregistrează în contabilitate cronologic, acest proces verbal a fost înregistrat în contabilitate în luna iulie 2012, operațiune prin care a fost înregistrat și TVA colectat aferent acestei lipse în gestiune (...).

B. Cu privire la neacordarea la deductibilitate a sumei de ... lei aferentă lucrărilor de construcție, constatarea este netemeinică și nelegală prin faptul că :

-lucrările de construcții (manoperă) sunt prestații efective, justificate și scriptic prin contract, deviz și factură

-cu ocazia vizitării imobilului, echipa de control a constatat că această clădire nu este definitivată în totalitate și cu toate acestea, a fost și este folosită în scopul realizării operațiunilor taxabile prin faptul că deservește strict pensiunea (aceasta este și destinația) din data dării în folosință a corpului principal de cazare, (...).

De asemenea, începând cu luna noiembrie 2011, în acest corp de clădire a fost închiriat către o altă societate comercială o încăpere cu destinație de sediu social .

Această închiriere a fost efectuată cu contract de închiriere ce a fost înregistrat la AFP Tg Jiu concomitent cu opțiunea de plătitor de TVA asupra chiriei facturate.(...) .”

II. Prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../17.08.2012 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../17.08.2012 , organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. E. S.R.L., pentru perioada verificată, obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată , după cum urmează :

-suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere aferentă unor lucrări de prestări servicii la un imobil realizat cu titlu de locuință , și prin care societatea nu obține venituri, excepție făcând veniturile din chirii obținute fără a avea în obiectul de activitate închirierea bunurilor imobiliare;

-suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă fondului de marfă constatat lipsă din gestiune la data de 30.06.2012, conform procesului verbal încheiat de reprezentantul legal al S.C. E. S.R.L. la data de 03.07.2012 și neînregistrat în evidența contabilă.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de agentul economic , documentele existente la dosarul cauzei , precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod corect și legal , organele de inspecție fiscală au respins la rambursare:

-taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei reprezentând prestări

servicii la un imobil , în condițiile în care societatea contestatoare , până la data finalizării inspecției fiscale nu a făcut dovada că imobilul a fost utilizat pentru realizarea de operațiuni taxabile, ci numai pentru operațiuni de închiriere , care prin efectul legii sunt operațiuni scutite fără drept de deducere din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, și totodată închirierea nu este prevăzută în obiectul de activitate al societății;

- taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei aferentă marfii constatate lipsă din gestiune la data de 30.06.2012 prin procesul verbal încheiat de reprezentantul legal al S.C. E. S.R.L. la data de 03.07.2012 , în condițiile în care acesta nu a fost neînregistrat în evidența contabilă.

S.C. E. S.R.L. are domiciliul fiscal în mun. Tg Jiu, jud. Gorj, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J... și are codul unic de înregistrare

Activitatea principală desfășurată de societate este „Alte servicii de cazare” - cod CAEN - 5590.

În fapt, în perioada 06.08.2012-10.08.2012, organele de specialitate din cadrul D.G.F.P. Gorj- Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecție fiscală parțială la S.C. E.S.R.L. din Tg Jiu.Inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza Decontului de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative aferent lunii iunie 2012 și a cuprins perioada **01.10.2011-30.06.2012.**

Pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei , care se compune din :

1)-suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere aferentă unor prestări servicii la un imobil realizat cu titlu de locuință , și prin care S.C. E. S.R.L. nu obține venituri, excepție făcând veniturile din chirii obținute, **fără a avea în obiectul de activitate închirierea bunurilor imobiliare;**

În fapt, în luna decembrie 2011, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă suma de ... lei (... lei + ... lei TVA) reprezentând **contravaloarea unor prestării servicii** (lucrări de construcții-montaj) la un imobil situat în Tg Jiu , str...., jud. Gorj (**clădire distinctă de pensiunea Simona situată la aceeași adresă**) în baza Contractului de prestări servicii nr.1/01.10.2009.Obiectul contractului , conform punctului 2 , îl reprezintă *„efectuarea de lucrări de finisaje interior și exterior, placări cu gresie, faianță și lemn, realizarea instalației electrice și termice, montaj parchet clasic, montaj acoperiș din învelitori speciale, realizarea izolației termice la exterior”.*

Agentul economic verificat a prezentat ca anexe la Contractul de prestări servicii: „Centralizatorul cheltuielilor pe categorii de cheltuieli, pe obiecte LOCUINȚĂ P+1”; „Lista cu cantitățile de lucrări-Deviz ofertă lucrări de finisare locuință P+1” și „Lista consumurilor cu mâna de lucru, lucrarea LOCUINȚĂ P+1”.

Au mai fost prezentate organelor de inspecție fiscală :

-Autorizația de construire nr.../30.11.2004 prin care Primăria

Municipiului Tg Jiu autorizează executarea lucrărilor de construire pentru „**construire locuință P+1**”;

-Autorizația de construire nr.../04.09.2009 prin care Primăria Municipiului Tg Jiu autorizează „continuare de lucrări”;

-Proiectul nr.../2009 pentru continuare lucrări la construcție autorizată.

Menționăm faptul că spațiul respectiv este o clădire distinctă de pensiunea Simona situată la aceeași adresă , este realizată cu titlu de locuință P+1 (conform documentelor prezentate și anexate)și nu este destinată unor operațiuni taxabile, **nu a fost recepționată integral sau parțial** și societatea nu obține venituri prin intermediul acesteia, **(excepție făcând veniturile din chirii obținute fără a avea în obiectul de activitate închirierea bunurilor imobiliare și fără a avea opțiunea de taxare din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată a acestor operațiuni).**

Organele de inspecție fiscală au constatat că până la data inspecției fiscale, societatea nu a respectat prevederile legale cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă lucrărilor de construcții-montaj la clădire, în condițiile în care **imobilul nu a fost utilizat pentru realizarea de operațiuni taxabile, ci numai pentru operațiuni de închiriere , operațiuni ce sunt scutite fără drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată**, conform prevederilor art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare .

Precizăm că , S.C. E. S.R.L. Tg Jiu a închiriat S.C. Z. S.R.L. din Tg Jiu , str...., județul Gorj , un birou de 22 mp situat în Tg Jiu , str. Griviței nr.26, județul Gorj , Biroul nr.1, încheind în acest sens Contractul de închiriere din data de 01.11.2010, înregistrat la A.F.P. Tg Jiu sub nr.../21.02.2011.Totodată,

S.C. E. S.R.L. a înregistrat venituri din această activitate în sumă de 1.452 lei, **fără a avea ca obiect principal sau secundar de activitate închirierea bunurilor imobiliare proprii .**

Agentul economic a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală Notificarea, înregistrată la A.F.P. Tg Jiu sub nr.../09.08.2012, privind opțiunea de **taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit. f)** din Codul fiscal, pentru spațiul-Biroul nr.1, în suprafață de 22 mp, situat în Tg Jiu, str. Griviței, nr.26, județul Gorj, care menționează:

„(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:(...)

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile”.

Pentru taxarea operațiunilor de închiriere se depune Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit. e) din Codul fiscal, care menționează

„ (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:(...)

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, (...), societatea făcând doar dovada depunerii notificării privind operațiunea de taxare a operațiunii de vânzare a acestei părți de clădire

nu și pentru închirierea acestei părți de clădire.

Din aceste considerente, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..../14.08.2012 prin care au procedat la confiscarea veniturilor obținute din chirii în sumă totală de ...lei și la sancționarea contravențională a agentului economic verificat cu suma de ... lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Art. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

„(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;(…)

Art. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată , aferentă bunurilor care i-au fost livrate ori urmează să îi fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile sau au o legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.

În ceea ce privește afirmația agentului economic că a desfășurat operațiuni taxabile în perioada verificată de către organele de inspecție fiscală, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilăa cauzei, întrucât S.C. E. S.R.L. , în imobilul respectiv a desfășurat activități neprevăzute în obiectul de activitate, și mai mult, activitatea de închiriere de bunuri imobile este prin efectul legii o operațiune scutită de TVA fără drept de deducere, în lipsa unei notificări privind opțiunea de taxare .

Din cele reținute prin prezenta decizie, reiese că agentul economic nu a făcut dovada că imobilul pentru care s-au efectuat cheltuielile cu prestări servicii a fost destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile, și din aceste considerente , organele de inspecție fiscală, în mod legal au procedat la neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată dedusă inițial pentru aceste cheltuieli, fapt pentru care, contestația pentru această sumă va fi

respinsă, ca neîntemeiată.

2)-suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă fondului de marfă constatată lipsă din gestiune la data de 30.06.2012, conform procesului verbal încheiat de reprezentantul legal al S.C. E. S.R.L. la data de 03.07.2012 și neînregistrat în evidența contabilă.

În fapt, conform balanței de verificare încheiate la data de **30.06.2012**, S.C. E. S.R.L. a înregistrat în contul 371 „Mărfuri” un sold de ... lei. La data de 03.07.2012, cu ocazia stabilirii rezultatelor inventarierii la fondul de marfă al societății la 30.06.2012, S.C. E. S.R.L., prin procesul verbal încheiat în aceeași zi, a constatat un stoc de marfă faptic în valoare de ... lei, **rezultând o diferență în sumă de lei reprezentând „marfă lipsă”**.

Constatările din procesul verbal încheiat la data de 03.07.2012 aferente stocului de marfă la 30.06.2012 nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății, așa cum reiese din documentele aflate la dosarul contestației și din Nota explicativă dată de administratorul societății, doamna Bumbaru Elena-Simona la data de **14.08.2012**, care la întrebarea nr.1 „De ce nu ați înregistrat în evidența contabilă marfa lipsă la 30.06.2012 stabilită prin procesul verbal din 03.07.2012 în valoare de ... lei”, a formulat următorul răspuns **„Nu s-a înregistrat în evidența contabilă deoarece nu am prezentat domnului contabil procesul verbal.”**

În drept, potrivit prevederilor Cap.IV-Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei, art.128-Livrarea de bunuri, alin. (4) lit. d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(4)Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:(...)

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”

Totodată, conform art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, care precizează:

„(1)Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În conformitate cu prevederile legale menționate, bunurile constatate lipsă din gestiune sunt asimilate livrărilor de mărfuri efectuate cu plată, prin urmare agentul economic avea obligația să înregistreze taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă sumei de ... lei stabilită ca marfă lipsă din gestiune la data de 30.06.2012.

Afirmația contestatoarei potrivit căreia „*acest proces verbal a fost înregistrat în contabilitate în luna iulie 2012, operațiune prin care a fost înregistrat și TVA colectat aferent acestei lipse în gestiune*”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât la contestația formulată nu au fost depuse documente care să confirme cele afirmate, iar prin Nota explicativă dată de administratorul societății, doamna B. E. la data de **14.08.2012** se precizează că procesul verbal nu a fost înregistrat în

contabilitate.

Întrucât, S.C. E. S.R.L. nu a procedat conform prevederilor legale aplicabile speței, în mod corect, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă mărfii constatată lipsă din gestiune, motiv pentru care contestația pentru această sumă urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

Față de cele prezentate anterior , în temeiul actelor normative citate , a art.210 alin.(1) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj, prin directorul executiv

DECIDE :

1)Respingerea în totalitate a contestației formulate de S.C. E. S.R.L. din Tg Jiu împotriva Deciziei de impunere nr. F-GJ .../17.08.2012 , ca neîntemeiată .

2) Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Gorj-Secția de Contencios Administrativ competentă , în termen de 6 luni de la comunicare .