

DECIZIA NR.90 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul în Deva, Aleea ..., bl..., sc..., ap..., județul Hunedoara, împotriva **DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2008** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului Deva, care vizează suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente

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

Văzând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este competentă să soluționeze cauza.

I. Prin contestație, SC X SRL din Deva, susține faptul că, achizițiile de bunuri considerate de către organul de inspecție fiscală ca fiind efectuate în favoarea acționarilor, sunt destinate întreținerii spațiului pus la dispoziție pentru sediul firmei și dotării acestuia cu cele necesare desfășurării în cât mai bune condiții a activității societății, activitate în urma căreia s-au realizat venituri impozabile.

Materialele achiziționate le-au înlocuit pe cele care existau în spațiul din apartament folosit de societate și care au fost deteriorate pe parcursul desfășurării activității, obiectele de inventar fiind recepționate și identificate la sediul societății.

De asemenea, contestatorul mai arată faptul că, începând cu data de2004, sediul social al societății se află la adresa de domiciliu a asociaților, încheindu-se în acest sens contractul de comodat.

Până în ... 2007, toată activitatea societății, respectiv întâlnirile cu clienții și furnizorii, alți colaboratori, încheierea contractelor, activitatea de contabilitate ... s-a desfășurat numai la sediul societății.

Incepând cu ... 2007, societatea a închiriat un spațiu pentru deschiderea unui punct de lucru. Datorită spațiului redus (birou în suprafață de 20 mp), doar o parte din activitatea societății de desfășoară la punctul de lucru, restul activității și activitatea contabilă desfășurându-se la sediul societății.

Referitor la accesoriile calculate, contestatorul susține că acestea au fost calculate până la data de2008, fără a ține seama de faptul că toate datoriile societății trebuiau compensate din TVA de rambursat aferentă lunii ... 2008, compensarea efectuându-se la data de2008.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului Deva, au efectuat un control în vederea rambursării sumei negative de taxă pe valoarea adăugată aferentă lunii ... 2008, constatând că, la nivelul perioadei verificate: trim... 2006, trim....2007 și trim.... 2008, contribuabilul a efectuat diverse achiziții în favoarea asociațiilor, respectiv: tâmplărie PVC, podea laminată, uși interioare, cuptor electric, mobilier hol, hotă, mixer, prăjitor, cuptor.

Intrucât organele de inspecție fiscală au considerat achizițiile efectuate ca nefiind aferente realizării de operațiuni impozabile, ca urmare a efectuării controlului, în conformitate cu prevederile art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu s-a acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.115 și 116 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală și art.199 și 120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală modificat prin Ordonanța Guvernului nr.47/2003, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, au fost calculate pentru perioada2007 -2008, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în Deva, Aleea ..., bl...., sc...., ap...., județul Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr.J.../.../..., cod de înregistrare fiscală RO ..., reprezentată prin domnul L. A. în calitate de administrator.

Perioada supusă inspecției fiscale:2005 -2008.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității neacordării dreptului de deducere pentru achizițiile de bunuri efectuate de agentul economic, în condițiile în care constatările organului de inspecție fiscală nu furnizează informații asupra tuturor împrejurărilor edificatoare, necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

In vederea soluționării Decontului privind taxa pe valoarea adăugată cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferenta lunii ... 2008, înregistrat la Administrația finanțelor publice a municipiului Deva sub nr.../2008, s-a încheiat raportul de inspecție fiscală nr.../2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2008.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că activitatea persoanei juridice se desfășoară:

- la sediul firmei, respectiv în imobilul din Deva, Aleea ..., bl., ap... aparținând persoanei fizice L. C., fiind încheiate în acest sens, contracte de comodat la data de ...2004 și2007 pe o perioadă de până la ..2006, respectiv2007, acesta fiind în esență cu titlu gratuit, conform art. 1561 Cod civil, comodatarul (în cazul analizat - petentul) dobândind doar un drept de folosință a cotei de 80% din apartament.
- la punctul de lucru deschis într-un spațiu închiriat în Deva, începând cu luna ... 2007.

In fapt, contestatorul înregistrează în evidența contabilă, cheltuieli ocazionate de întreținerea și utilizarea spațiului destinat ca sediu al societății comerciale și realizării obiectului de activitate, respectiv servicii prestate în principal întreprinderilor, activități de contabilitate, revizie contabilă și consultanță fiscală, activități de testări și analize tehnice.

In ceea ce privește aceste cheltuieli, agentul economic își poate exercita opțiunea de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestora, cu condiția ca la baza efectuării lor să stea un contract de închiriere sau comodat, să fie efectuate în interesul direct al activității și să respecte tratamentul fiscal sub care legiuitorul înțelege să le includă.

La data controlului, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, întrucât au reținut că acestea nu sunt aferente realizării de operațiuni impozabile.

Se reține faptul că, organul de inspecție, în determinarea achizițiilor efectuate pentru care nu s-a admis dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, s-a rezumat doar la constatarea **“nu sunt aferente realizării de operațiuni impozabile”**, fără ca stabilirea neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată să fie întemeiată pe constatări complete, motivate în fapt și în drept.

In drept, prevederile art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările la 01.01.2006, stipulează:

Art.145 “Dreptul de deducere

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Prevederile art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările la 01.01.2007, stipulează:

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;”

Din textul de lege mai sus citat, se reține că societatea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată doar pentru bunurile și serviciile care sunt destinate realizării operațiunilor sale taxabile.

Astfel, rezultă că deducerea taxei pe valoarea adăugată este **condiționată de obținerea de venituri** din desfășurarea de activități taxabile, și întrucât între aceste două noțiuni nu este nicio deosebire, desfășurarea de activități taxabile înseamnă obținerea de venituri.

De asemenea, potrivit prevederilor art.127 “Persoane impozabile și activitatea economică”, aliniatul 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

“ [...] De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”, coroborate cu prevederile art.145 mai sus citat, contestatorul are posibilitatea de a deduce taxa pe valoarea adăugată **numai** pentru bunurile, în speța pentru tâmplărie, podea laminată, uși și mobilier, destinate utilizării în vederea realizării operațiunilor sale taxabile, respectiv în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

La capitolul II Date generale despre unitatea verificată, din raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală evidențiază faptul că, societatea comercială a realizat următorii indicatori:

- exercițiul financiar 2006 - cifra de afaceri - ...lei
- exercițiul financiar 2007 - cifra de afaceri - ... lei

Potrivit susținerilor contestatorului, materialele achiziționate le-au înlocuit pe cele care existau în spațiul din apartament, folosit de societate, și care au fost deteriorate pe parcursul desfășurării activității, obiectele de inventar fiind recepționate și identificate la sediul societății.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, nu rezultă dacă organul de inspecție fiscală a efectuat o verificare la sediul societății în vederea *identificării mobilierului achiziționat și a naturii lucrărilor efectuate: amenajare, modernizare, reabilitarea sau întreținerea spațiului unde se află sediul și unde, până în luna ... 2007, în mod exclusiv s-a desfășurat activitatea societății*, organul fiscal rezumându-se la **considerente potrivit cărora acestea au fost achiziționate în favoarea asociaților, acestea nefiind aferente realizării de operațiuni impozabile**, fără însă a explicita și motiva cele susținute.

Prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

Art.6 “Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Art.7 “Rolul activ

[...] (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile

și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.[...] ”

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina petentului prin decizia de impunere, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capătul de cerere referitor la debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de ... lei, decizia de impunere se desființează, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentului reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, decizia de impunere se desființează.

Mai mult, agentul economic contesta și modul de calcul al majorărilor, susținând faptul că acestea au fost calculate până la data de ...2008, fără a ține seama de faptul că toate datoriile societății trebuiau compensate din TVA de rambursat aferentă lunii ... 2008, compensarea efectuându-se la data de ...2008.

Potrivit actului de inspecție atacat, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei respinsă la rambursare, au fost calculate pentru perioada2007 - ...2008, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

În aceste condiții, față de cele reținute în cuprinsul referatului, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 31 iulie 2007: **“Soluții asupra contestației**

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare” urmează a se desființa actul administrativ atacat.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile,

aceasta se va efectua de către o alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

12.7. “Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedura fiscală, se:

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere nr..../2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.