

DECIZIA NR. 174

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Controlului Fiscal Brasov, privind solutionarea contestatiei formulata de petenta.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov, in Raportul de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere, pentru sumele reprezentand: taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, dobinzi de intarziere aferente TVA, penalitati de intarziere aferente TVA.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.176 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003-republicata privind Codul de procedura fiscala.

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

I. Petenta, contesta neadmiterea la rambursare a sumei, inregistrata in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent trim.I 2005, motivand urmatoarele:

Societatea a fost constituita, avand ca scop obtinerea de profit din activitatea cod CAEN 5523-alte mijloace de cazare.

Petenta sustine ca obiectivul a fost realizat prin construirea unui mini hotel, iar finantarea s-a facut din surse proprii ale celor doi asociati si un credit bancar, obiectivul fiind dat partial in functiune la data de 26.12.2004.

Petenta sustine ca autorizarea construirii pe locul amplasat s-a obtinut pe persoana fizica, deoarece la acea data societatea nu era constituita, dar asociatul societatii, detinea certificatul inregistrare ca persoana fizica autorizata pentru activitatea cod 7140 "inchiriere echipament sportiv".

Imobilul, constructia si terenul sunt inscrise in cartea funciara pe numele persoanelor fizice, asociati ai societatii cu titlu de drept partaj voluntar provenit din cumparare si construire asupra imobilului, urmand ca dupa receptia finala sa se definitiveze si situatia juridica.

Petenta sustine ca incepand cu anul 2004 platile pentru lucrarile de constructii-montaj ale hotelului au fost efectuate de societate pe baza facturilor emise de constructor.

Petenta sustine de asemenea ca a devenit platitoare de TVA la cererea acesteia numai incepand cu luna Iunie 2004, astfel incat numai de la aceasta data la facturile emise de constructor s-a evidenciat taxa pe valoarea adaugata deductibila.

Petentul sustine, ca pentru a dovedi ca "constructia este destinata activitatii de turism a societatii, s-a incheiat contractul de asociere in participatiune, intre cele doua persoane fizice pe de-o parte si societatea contestatoare, pe de alta parte.

Aceasta a fost forma sub care s-a apreciat a fi necesara, ca sa se dovedeasca ca intreaga capacitate construita este la dispozitia societatii"

Ca urmare, petenta solicita anulara Deciziei de impunere si aprobarea rambursarii sumei solicitate.

II. In Raportul de inspectie fiscala, organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal Brasov, au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala a fost efectuata la cererea societatii, urmare solicitarii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, conform decontului de taxa pe valoarea adaugata .

Din verificarea efectuata, organele fiscale au constatat ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata, aferenta achizitiei de materiale de constructii si lucrari de constructii-montaj, destinate construirii unei vile.

Din extrasul de carte funciara eliberat de Judecatoria Brasov, organele de control au constatat ca vila si terenul pe care este amplasata constructia, nu se afla in patrimoniul societatii, ci este proprietatea asociatilor societatii, intre acestia si societate fiind incheiat contractul de asociere in participatiune, prezentat organelor de control.

Din analiza contractului de asociere, organele fiscale au constatat ca nu rezulta modalitatea de cuantificare a aporturilor persoanelor fizice, pentru a se stabili cota de repartizare a profitului/pierderii, fapt care contravine prevederilor art.28 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit art.7 din contractul de asociere, evidenta contabila va fi condusa de societatea contestatoare.

Din verificarea documentelor contabile s-a constatat neconducerea evidentei asociatiei, veniturile si cheltuielile asociatiei nu au fost evidentiatae distinct, nu s-au intocmit deconturile de venituri si cheltuieli fapt care contravine prevederilor OMF 306/2002-pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

Prin urmare, organele fiscale au considerat ca pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de amenajare la imobilul respectiv, societatea nu are dreptul de deducere, potrivit prevederilor art.145, alin.3, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.128 din acelasi act normativ.

Prin neacordarea dreptului de deducere a sumei , aferenta lucrarilor de amenajare la imobilul respectiv, a fost stabilita o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara , la care au fost calculate dobinzi de intarziere si penalitati de intarziere, conform situatiei anexa la Raportul de inspectie fiscala.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata: Iunie 2004- Martie 2005

Obiectul principal de activitate al societatii il constituie alte mijloace de cazare cod CAEN 5523.

Verificarea a fost efectuata in vederea solutionarii decontului cu optiune de rambursare , prin care se solicita rambursarea soldului sumei negative de plata.

In fapt, in perioada verificata, contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adaugata, aferenta achizitiei de materiale de constructii si lucrari de constructii-montaj destinate construirii unei vile.

Urmare verificarii efectuate, organele fiscale prin Raportul de inspectie fiscala, au constatat ca petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale de constructii si lucrarilor de constructii-montaj efectuate, intrucat imobilele teren si constructie sunt proprietatea persoanelor fizice, societatea ne reprezentand in timpul controlului autorizatia de constructie pentru a se putea stabili destinatia obiectivului de investitii, iar contractul de asociere in participatiune incheiat intre persoanele fizice in calitate de asociati si

societatea contestatoare, nu a fost pus in executare, intrucat nu s-a condus evidenta contabila a asociatiei.

Prin urmare cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca societatea contestatoare poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, pentru achizitiile de materiale de constructii si lucrari de constructii-montaj efectuate pentru constructia unei vile, in conditiile in care autorizatia de constructie nu este emisa pe numele societatii, iar contractul de asociere in participatiune, nu a fost pus in executare, intrucat nu s-a condus evidenta contabila a asociatiei.

In drept potrivit art.145, alin.3, lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza urmatoarele:

“ (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 ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila.”

Din documentele prezentate la dosarul cauzei, precum si din cele prezentate ulterior la solicitarea DGFP Brasov, Biroului de solutionare a contestatiilor, pentru completarea dosarului cauzei, se constata urmatoarele:

In baza Conventiei de asociere incheiata cu concesionarul terenului si persoanele fizice asociati ai societatii contestatoare, partile se asociaza in vederea realizarii unei constructii-obiectiv economic, pe terenul respectiv, in baza unei autorizatii de constructie eliberata pe numele concesionarului.

Autorizatia de constructie, este intocmita pe numele concesionarului, prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire a unui alt obiectiv.

In baza incheierii de autentificare, se incheie Actul de dezmembrare, Contract de vanzare-cumparare si Act de partaj voluntar, intre concesionar, in calitate de proprietara asupra imobilului teren si persoanele fizice.

Imobilul teren plus constructie este inregistrat in cartea funciara cu caracter nedefinitiv .

In baza Autorizatiei de constructie emisa pe numele concesionarului, se autorizeaza executarea lucrarilor de constructie pentru continuarea lucrarilor de construire la un alt obiectiv.

Prin urmare, se constata ca Autorizatiile de constructie prezentate la dosarul cauzei, sunt emise pe numele concesionarului, iar destinatia obiectivului de constructie consta in executarea lucrarilor de construire pentru un alt obiectiv, respectiv continuarea lucrarilor de construire la acest obiectiv.

Din extrasul de carte funciara eliberat de Judecatoria Brasov, rezulta ca imobilele teren si constructie , sunt proprietatea persoanelor fizice.

Cu privire la autorizarea executarii lucrarilor de constructii, art.1 din Legea 50/1991 republicata privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, precizeaza:

“ Executarea lucrarilor de constructii este permisa numai pe baza unei autorizatii de construire sau desfiintare. Autoriztia de construire sau desfiintare se emite la solicitarea detinatorului titularului de proprietate asupra unui imobil- teren si/ sau constructie -ori a altui act care confera dreptul de construire sau de desfiintare in conditiile prezentei legi. “

Referitor la valabilitatea autorizatiei de construire, art.7, alin.14, din Legea 50/1991 republicata privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, precizeaza:

“ 14- Valabilitatea autorizatiei se mentine in cazul schimbarii investitorului, inaintea finalizarii lucrarilor, cu conditia respectarii prevederilor acesteia si a transmiterii actelor care confera dreptul de construire.”

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si documentele anexate la dosarul cauzei, se constata ca lucrarile efectuate de petenta in perioada supusa verificarii, s-au realizat in lipsa unei autorizatii de constructie valabile.

In cursul anului 2004 se incheie Contractul de asociere in participatiune, intre persoanele fizice pe de-o parte si societatea contestatoare, pe de alta parte .

Din continutul acestui contract se desprinde urmatoarele:

Obiectul contractului de asociere este prevazut la art.1 si il constituie asocierea in vederea exploatarei imobilului teren plus constructie, respectiv finalizarea constructiei prevazute la art.2 din contract.

Conform art.4 din Contractul de asociere. se prevede ca la realizarea obiectului prezentului contract, partile contribuie in felul urmatoar: persoanele fizice cu imobilul teren plus constructie, iar societatea, cu suma de 100.000 euro necesare finalizarii constructiei si exploatarei acesteia.

Prin urmare se constata ca la data incheierii Contractului de asociere in participatiune, imobilul era construit.

Din continutul contractului de asociere in participatiune nu rezulta stadiul de realizare a constructiei adusa ca aport la asociere, pentru a se putea stabili valoarea lucrarilor necesare a fi efectuate de asociati, in vederea finalizarii constructiei, lucrari care trebuie efectuate de asociere.

Desi la pct.III, din contractul de asociere se prevede un program de activitate si un buget de venituri si cheltuieli, petenta nu a prezentat aceste documente nici in timpul controlului si nici la dosarul cauzei, astfel incat nu exista posibilitatea analizei activitatii realizate de asociere, realitatea achizitiei de materiale de constructii si a lucrarilor de constructie, valoarea lucrarilor executate in cadrul asocierii.

De asemenea din documentele prezentate la dosarul cauzei, se constata ca nu s-a condus evidenta contabila a asociatiei, nu s-au intocmit deconturile pentru transmiterea veniturilor si a cheltuielilor rezultate din asociere, care potrivit pct.7 din contract revine societatii contestatoare.

Neconducerea evidentei contabile, contravine prevederilor cap.II, Sect a 5-a, pct.5.8 din OMF 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene care precizeaza:

“ Cheltuielile si veniturile determinate de operatiunile asocierilor in participatie, se contabilizeaza distinct de catre unul din asociati, conform prevederilor contractului de asociere.

La sfarsitul perioadei de raportare, cheltuielile si veniturile inregistrate pe naturi se transmit pe baza de decont fiecarui asociat in vederea inregistrarii acestora in contabilitatea proprie.”

Totodata prin art.28 alin.1 din Codul fiscal aprobat prin Legea 571/2003 se precizeaza urmatoarele:

“ In cazul unei asocieri fara personalitate juridica veniturile si cheltuielile inregistrate se atribuie fiecarui asociat corespunzator cotei de participare in asociere.”

Din continutul contractului de asociere in participatiune, nu rezulta cota de participare a persoanelor fizice, intrucat imobilele aduse ca aport nu au stabilite o valoare.

Conform cap.II, art.6 din contractul de asociere referitor la Durata contractului, se prevede: “ *Prezentul contract se incheie pe o durata de 10 ani incepand cu data semnarii acestuia*”, iar conform cap.VII, art.16, din contract, referitor la Modificarea si incetarea contractului se prevede:

“ La incetarea asociatiei in participatiune, toate investitiile realizate de societatea contestatoare, indiferent de cuantumul acestora, in imobilul descris mai sus, pentru realizarea obiectului contractului, vor ramane in proprietatea persoanelor fizice, in calitate de proprietari ai imobilului.”

In cazul in speta sunt aplicabile prevederile art.145, alin.7, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

“ 7-Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata pentru:

a)-bunuri/servicii achizitionate de furnizori/prestatori in contul clientilor si care apoi se deconteaza acestora.”

Prin urmare avand in vedere prevederile legale enuntate, se constata ca taxa pe valoarea adaugata , dedusa de contestatoare pentru achizitiile de materiale de constructii si lucrari de constructii montaj efectuate in lipsa unei autorizatii de constructie valabile, aferenta construirii unei vile, este nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.145, alin.3 si 7, coroborat cu prevederile art.128, alin.4 din Codul fiscal aprobat prin Legea 571/2003, prin care se precizeaza:

“ Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit, constituie livrare de bunuri efectuata cu plata daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”

Prin urmare, in absenta documentelor prevazute de contractul de asociere in participatiune, program de activitate, buget de venituri si cheltuieli, evidenta contabila a asociatiei, nerepartizarea beneficiilor si pierderilor asociatiei, se constata ca, contractul de asociere in participatiune nu a fost pus in executare.

Scopul pentru care s-a incheiat contractul de asociere in participatiune, rezulta si din afirmatia administratorului societatii, consemnata in continutul contestatiei, conform careia : “ *Ca sa dovedim ca constructia este destinata activitatii de turism a societatii, am incheiat contractul de asociere in participatiune. Aceasta a fost forma sub care s-a apreciat a fi necesara ca sa se dovedeasca ca intreaga capacitate construita este la dispozitia societatii.*”

Ca urmare a celor prezentate, organele fiscale au procedat in mod legal necordand dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de aprovizionare cu materiale de constructii si lucrari de constructii-montaj aferente constructiei unei vile.

Prin neacceptarea ca deductibila fiscal a taxei pe valoarea adaugata, aferenta achizitiei de materiale de constructii, a fost stabilita o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata, la care au fost calculate dobinzi si penalitati de intarziere.

In ce priveste dobinzile si penalitatile de intarziere, acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art.114, alin.1 si art.115, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza urmatoarele:

“ art.114-alin.1-Pentru nechitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobinzi si penalitati de intarziere.

art.115-alin.1- Dobinzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Avand in vedere aspectele prezentate in continutul prezentei decizii si faptul ca sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate, urmeaza a se respinge contestatia pentru sumele reprezentand : taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar, dobinzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.185 alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala se:

DECIDE :

Respingerea contestatiei formulata de petenta pentru sumele reprezentand : taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar, dobinzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004. January 30, 2006