

DECIZIA NR.196

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Brașov- Activitatea de Inspecție, privind soluționarea contestației depuse de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală, prin care s-a respins la rambursare TVA.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de comunicarea Deciziei de impunere realizată prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov, conform stampilei acestei instituții.

Constatând că în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea contestației formulate de SC X.

I.SC X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere și Raportului de inspecție fiscală, prin care s-a respins la rambursare TVA, motivând că a înregistrat în mod corect facturile emise de furnizorul SC A cu titlu de avansuri la Contractul de cumpărare.

Contestatoarea susține că, prin Notificare, a solicitat furnizorului SC A să se prezinte la notar pentru încheierea contractului de vânzare-cumpărare în formă autentică și să prezinte cumparatorului o serie de documente absolut necesare semnării contractului.

Petenta menționează faptul că furnizorul nu a fost în măsură să prezinte în fața notarului documentele necesare încheierii contractului de vânzare -cumpărare, astfel că, părțile s-au înțeles asupra altei date.

Când părțile s-au reîntalnit la același birou notarial cumparatorul nu a prezentat documentele solicitate și nici Certificatul de neurmărire fiscală, necesar încheierii actelor notariale, astfel că biroul notarial a refuzat încheierea contractului de vânzare-cumpărare. Contestatoarea arată că, ulterior a solicitat biroului notarial o încheiere de certificare în acest sens, pe care o anexează la dosarul contestației.

Contestatoarea susține că aceste aspecte au generat neachitarea tranșei a doua din contractul sus menționat și invocă în susținerea contestației prevederile art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia exigibilitatea TVA intervine la data la care se încasează avansul.

De asemenea, contestatoarea susține faptul că, dacă ar fi intervenit o schimbare a destinației sumelor achitate cu titlu de avans, furnizorul avea obligația conform art.150 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, să procedeze la stornarea facturii inițiale și emiterea unei noi facturi cu corecțiile făcute.

Societatea considera ca este inadmisibil ca un organ de control sa analizeze dreptul de proprietate al cumparatorului fara o analiza a clauzelor care au condus la incetarea valabilitatii contractului de vanzare-cumparare mai sus mentionat, in conditiile in care nu s-a constatat nicio deficianta cu privire la inregistrarea contabila a operatiunilor generatoare de TVA.

Fata de cele prezentate contestatoarea solicita admiterea contestatiei si rambursarea TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de inspectie fiscala, au respins la rambursare TVA.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA respinsa la rambursare si contestata de catre societate, se precizeaza urmatoarele:

Societatea a dedus in mod eronat TVA aferenta facturilor emise de furnizorul SC A cu titlu de avansuri la Contractul de vanzare-cumparare, in conditiile in care, urmare a controlului incrucisat consemnat in Procesul verbal si Contractul de vanzare-cumparare incheiat intre parti, s-a constatat ca operatiunile consemnate in facturile mai sus mentionate sunt de natura penalitatilor pentru neexecutarea obligatiilor contractuale.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deductere a TVA in conformitate cu prevederile art.137 alin.(3) lit.b) coroborat cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.07.2006-31.10.2008

Verificarea s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de TVA din luna octombrie 2008, cu optiune de rambursare a sumei negative, inregistrat la A.F.P.Brasov .

1. In ceea ce priveste TVA respinsa la rambursare, contestata de SC X, precizam:

D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturilor reprezentand "avans statie betoane" in conditiile in care Contractul de vanzare-cumparare nu a fost autentificat pana la data emiterii prezentei decizii.

In fapt, din raportul de inspectie fiscala, rezulta ca societatea a inregistrat in evidentele contabile facturile reprezentand contravaloare avans statie betoane, achitate conform extrasului de cont.

Facturile au fost emise de furnizorul SC A in baza Contractul de vanzare-cumparare incheiat intre SC X in calitate de cumparator si SC A in calitate de vanzator.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale la SC X, organele de inspectie fiscala, potrivit prevederilor legale, au solicitat AFP Brasov pentru Contribuabili Mijlocii un control incrucisat la SC A cu privire la operatiunile comerciale, modul de inregistrate in evidentele contabile a facturilor mai sus enumerate, legalitatea operatiunilor comerciale constand in facturarea unui avans statie betoane, de la SC A catre SC X.

In Procesul verbal, intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii ,se specifica urmatoarele aspecte:

SC A, in calitate de vanzator, a incheiat cu SC X in calitate de cumparator, Contractul de vanzare-cumparare.

Conform Contractului astfel incheiat, vanzatorul s-a angajat sa vanda cumparatorului dreptul de proprietate asupra investitiei "Statie de betoane" cu cedarea folosintei asupra tuturor autorizatiilor statiei de betoane, pentru aceasta operatiune urmand a fi obtinut acordul finantatorului.

La Capitolului III din contract se prevede:

"3.1 Pretul contractului de vanzare-cumparare a fost de... euro, TVA inclusa.

3.2 Modalitatea de plata convenita de parti este:

-Inainte de semnarea prezentului contract cumparatorul a platit suma de ... euro, ceea ce partile recunosc prin semnarea prezentului contract

-Pana la data de.... cumparatorul va achita diferenta de pret printr-un credit contractat prin Banca"

3.4 Neplata pretului(restului de pret) la termenul prevazut si in cuantumul stabilit da dreptul vanzatoarei de a opta intre executarea contractului cu plata de daune interese sau rezolucionea de drept, fara somatie sau trecerea vreunui termen a prezentului contract de vanzare cumparare, prezenta cauza constituind un impact comisoriu de gradul IV, in acest din urma caz vanzatorul putand de asemenea sa solicite daune interese.

3.5 Clauza penala:daunele interese sunt evaluate de parti ca reprezentand suma platita cu titlu de avans.Asadar partea de pret platita cu titlu de avans la incheierea prezentului contract, in situatia intervenirii conditiei rezolutorii mai sus aratate si exprimate in pactul comisoriu de gradul IV, nu va fi restituita de catre vanzatoare, ci va fi retinuta cu titlu de daune interese, cumparatoarea neavand dreptul de a solicita sau primi restituirea ei.

4.2 Obligatiile cumparatorului

-sa plateasca la termenele stabilite pretul contractului

-sa isi inregistreze punct de lucru la organele abilitate

-incepand cu data de 01.09, cumparatoarea isi asuma raspunderea pentru pieirea totala sau partiala a bunurilor cumparate, indiferent din ce cauza s-ar produce, daca aceasta se produce inainte de plata integrala a pretului si transferul dreptului de proprietate, dar dupa incheierea contractului."

Organele de inspectie fiscala in procesul verbal, precizeaza faptul ca SC X nu a achitat catre SC A diferenta de ... euro prevazuta in contract iar potrivit prevederilor contractuale, in cazul nerespectarii de catre client a obligatiei de a plati diferenta catre SC A, suma de ... euro,, din care TVA, are de la data constatarii

nerespectării obligației de plată, natura unei penalități pentru neexecutarea obligațiilor contractuale.

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P.Brășov prin raportul de inspecție fiscală au constatat că suma de ...euro, achitată în baza facturilor către SC A reprezintă penalități pentru neexecutarea obligațiilor contractuale și au respins la deducere TVA înscrisă în facturile emise de SC A și înregistrate în evidențele contabile ale SC X.

TVA a fost respinsă la deducere în baza art.137, alin.(3), lit.b) și art.145 alin.(1) I din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

-art.137

“(3) Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:

b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate. Nu se exclud din baza de impozitare orice sume care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate;”

-art.145

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

Potrivit prevederilor legale, operațiunile înscrise în facturi reprezentând în fapt, penalități nu sunt incluse în baza de impozitare a TVA, TVA fiind neexigibilă. Dreptul de deducere a TVA ia naștere la momentul exigibilității.

De asemenea, la art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că SC X nu a achitat diferența până la data înscrisă în contract și nici după această dată iar Contractul a fost reziliat.

De altfel, în contestația formulată SC X recunoaște faptul că acest contract de vânzare-cumpărare și-a încetat valabilitatea.

Având în vedere prevederile contractuale încheiate între părți referitoare la intervenirea rezoluției de drept, în cazul nerispectării de către client a obligației de a plăti diferența către SC A se reține că suma achitată cu titlu de avans, are de la data constatării nerispectării obligației de plată, natura unei penalități pentru neexecutarea obligațiilor contractuale.

Astfel, suma achitată de SC X către SC A în baza facturilor reprezintă penalități pentru neexecutarea obligațiilor contractuale iar TVA înscrisă în aceste facturi este neexigibilă și totodată nedeductibilă fiscal.

De asemenea, art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”

Potrivit prevederilor legale orice persoana impozabila are dreptul sa deduca TVA aferenta achizițiilor daca acestea sunt destinate utilizării in folosul operatiunilor sale taxabile.

In conditiile in care Contractul a fost reziliat se retine ca SCX nu demonstreaza ca achizitia este destinata realizării de operatiuni taxabile, aducatoare de venituri.

In concluzie, pentru suma achitata catre SC A, retinuta cu titlu de penalitati pentru neexecutarea obligatiilor contractuale, TVA inscrisa in facturile este nedeductibila fiscal.

Referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia “ este inadmisibil ca un organ de control sa analizeze dreptul de proprietate al cumparatorului fara o analiza a cauzelor care au condus la incetarea valabilitatii contractului de vanzare-cumparare mai sus mentionat, in conditiile in care nu s-a constatat nicio deficiente cu privire la inregistrarea contabila a operatiunilor generatoare de TVA”, mentionam:

Art.94 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;”

De asemenea, art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Astfel ca, nu poate fi luata in considerare afirmatia contestatoarea deoarece organele de inspectie fiscala au obligatia de a verifica, constata si investiga fiscal toate actele si faptele rezultate din activitatea contribuabilului., pentru a determina corect si legal impozitele si taxele datorate bugetului de stat.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru suma reprezentand TVA respinsa la rambursare, deoarece argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei de SC X nu sunt de natura sa modifice continutul Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere prin care s-a respins la rambursare TVA.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.