

**DECIZIA NR 55/ .04.2010**  
**privind solutionarea contestatiei formulate de SC XXXXX SRL**  
**Sibiu, str. XXXXXX nr.32**

Directia Generala a Finantelor Publice Sibiu a fost investita in baza art 209 din OG 92/2003 R cu solutionarea contestatiei formulate de SC XXXX SRL impotriva Deciziei de impunere nr.XXX din data de 16.02.2010 si a Raportului de inspectie fiscala nr.XXXX din 16.02.2010 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu.

Contestatia a fost depusa prin avocat, in termenul impus de art.207 din O.G nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu sub nr.XXXX/29.03.2010, iar la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Sibiu cu nr.XXXX/06.04.2010. Decizia ce face obiectul contestatiei a fost comunicata petentei in data de 25.02.2010.

La dosarul contestatiei a fost depusa imputernicirea avocatiala.

Suma contestata este de XXXXXX lei si reprezinta :

- XXXXXX lei TVA
- XXXXX lei majorari de intarziere aferente

**I.Prin contestatia depusa petenta solicita:**

- anulara deciziei de impunere nr XXX/16.02.2010
- rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de XXXX lei
- sa se constate ca s-a beneficiat in mod corect de rambursarea T.V.A in suma de XXXX lei
- anulara majorarilor de intarziere in cuantum de XXXX lei

Motivele invocate de petenta in sustinerea celor mai sus prezentate sunt urmatoarele :

- TVA-ul considerat de organul de inspectie fiscala a fi dedus in mod eronat, rezulta de la materialele "ce vor fi folosite pentru finisarea apartamentelor ce vor trece in proprietatea societatii noastre "
- contractele nr.1/02.07.2008 si 2/12.08.2008 sunt niste contracte de prestari servicii si prin urmare T.V.A aferent cheltuielilor efectuate de societate se deduce conform codului fiscal
- veniturile obtinute conform contractelor 1/02.07.2008 si 2/12.08.2008,sunt net superioare cheltuielilor suportate.
- pretul platit de societate pentru a intra in proprietatea apartamentelor, sunt finisajele pe care trebuie sa le efectueze pentru apartamentele celorlalti contractanti.
- inspectorii fiscali nu au nici un act prin care sa stabileasca procentul pe care il reprezinta suprafata care va reveni societatii noastre din suprafata totala a celor doua imobile.
- societatea a cerut deducerea TVA pentru operatiuni impozabile in sensul art.126 din Legea 571/2003R

- apartamentele care vor trece in proprietatea societatii noastre, conform celor doua contracte de asociere, reprezinta achizitie in sensul art.125<sup>1</sup> din Legea 571/2003R

II Organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr.XXX/16.02.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr. XXXX/16.02.2010 a retinut urmatoarele aspecte:

Perioada verificata : trim I- trim III 2009 control ulterior  
trim IV 2009 control anticipat

- societatea achizitioneaza autoturismul BMW 535 Septronic serie sasiu WBANC91020B764644 de la operatorul Frontdesk Automobile GmbH Germania cod TVA DE XXXXXX. Pentru achizitia efectuata societatea isi exercita in mod eronat dreptul de deducere a TVA in suma de XXXXX lei.
- societatea deduce in intregime TVA aferent materialelor de constructie aferente lucrarilor de investitii la doua imobile,desi are drept de deducere asupra unei cote parti din imobilele ce fac obiectul investitiei ( 58.31% pentru constructia din Sibiu, str. XXXXX Iosif nr.4 B, respectiv 19.46% pentru constructia din Sibiu,str. XXXXXX, nr.21)
- asocierea nu are in vedere obtinerea de beneficii in numele asociatiei prin desfasurarea de activitati economice cu terte persoane, ci obtinerea de beneficii in interesul personal al fiecarei parti implicate.

III. Avand in vedere sustinerile partilor, documentele aflate la dosarul cauzei, legislatia in vigoare in perioada controlata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele :  
Din raportul de inspectie fiscala incheiat, ce sta la baza emiterii Deciziei de impunere contestate se deduc urmatoarele:

a) - in baza facturii nr. XXXX/27.07.2009 in suma de XXXX lei ( 16.000 eur) societatea efectuiaza o achizitie intracomunitara a unui autoturism BMW 535 Septronic serie sasiu WBANC91020B764644 de la operatorul Frontdesk Automobile GmbH Germania cod tva DEXXXXXX, pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de XXXX lei, inscriind aceasta suma in decontul de TVA atat ca taxa deductibila ( randurile 4 si 4.1) cat si ca taxa colectata ( randurile 15 si 15.1), beneficiind de rambursare cu control ulterior prin decontul de TVA aferent trim.III 2009, depus cu obtiune de rambursare. Avand in vedere prevederile art. 145<sup>1</sup> alin.1 si 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.45<sup>1</sup> alin.1 din HG 44/2004 societatea deduce in mod eronat TVA-ul aferent autoturismului.

ART. 145<sup>1</sup>

(1) *În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule** și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile*

(2) *Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului.*

b) – societatea are incheiate doua contracte de asociere nr. 1/02.07.2008 si nr. 2/12.08.2008 pe care in continutul contestatiei le numeste **contracte de prestari servicii** si prin urmare considera ca TVA aferenta si cheltuielile efectuate in baza lor sunt deductibile conform Codului Fiscal.

**In fapt :**

Prin contractele de asociere sus mentionate incheiate cu persoane fizice societatea in schimbul finisarii imobilelor primeste in proprietate parte din suprafata construita a acestor imobile.

Din analiza contractelor incheiate reiese ca obiectul contractului nu constituie o activitate in comun producatoare de profit, rezultatul activitatii de asociere nu s-a valorificat la terti. Aceste contracte, nu intrunesc conditiile unor contracte de asociere, ci a unor contracte de prestari servicii, avand ca obiect finisarea celor doua imobile, iar costul serviciilor de finisare fiind egal cu dreptul de proprietate asupra unei parti din fiecare imobil.

Contractele de asociere in participatiune intre o persoana juridica si o persoana fizica pentru realizarea unei activitati, trebuie sa contina urmatoarele elemente:

- partile contractante
- obiectul de activitate si sediul asociatiei
- contributia fiecarui asociat in bunuri si bani
- drepturile si obligatiile fiecarui asociat
- cota procentuala de participare a fiecarui asociat la veniturile sau pierderile din cadrul asocierii in functie de contributia fiecarui asociat
- desemnarea asociatului care raspunde pentru indeplinirea obligatiilor asociatiei fata de autoritatile publice
- conditiile de incetare a asocierii

Asocierea naste obligatii doar pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata

Din punct de vedere juridic asocierea are drept scop desfasurarea in comun a unei activitati economice aducatoare de profit, taxa pe valoarea adaugata nu priveste si pe asociatul persoana fizica.

Persoana fizica din punct de vedere al TVA, in cadrul asocierii, nu are nici drepturi, nici obligatii.

Sumele repartizate intre asociati nu intra in sfera de aplicare a TVA.

Pentru sumele repartizate intre asociati, respectiv veniturile si cheltuielile activitatii, nu se intocmesc facturi deoarece operatiunea de decontare care are loc nu reprezinta o operatiune economica de prestare de servicii sau de livrare de bunuri.

Referitor la TVA , asociatul desemnat prin contract sa contabilizeze veniturile si cheltuielile aferente operatiunilor economice derulate in cadrul asocierii are urmatoarele obligatii si drepturi fiscale:

- sa-si exercite dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri si prestari servicii efectuate in numele asocierii, dar pe numele sau
- sa solicite rambursare de TVA pentru operatiunile economice aferente asocierii in situatia in care inregistreaza un sold negativ in decontul de TVA intocmit si depus pentru intreaga activitate economica desfasurata, inclusiv activitatea din cadrul asocierii
- **sa emita in nume propriu facturi catre cumparatorul de bunuri sau beneficiarul prestator de servicii din cadrul asocierii**
- sa organizeze pe baza de jurnale , atat evidenta facturilor primite cat si a facturilor emise
- sa depuna un singur formular de raportare fiscala, pe codul sau de inregistrare in scopuri de TVA, pentru activitatile economice desfasurate atat ca persoana juridica autorizata, cat si ca asociat desemnat responsabil de catre ceilalti asociati

La finalizarea lucrarilor societatea nu a facturat persoanelor fizice proprietare a imobilelor ce fac obiectul contractelor sus mentionate c/v lucrarilor de finisare, iar transferul dreptului de proprietate asupra cotei parti din fiecare imobil de la persoanele fizice parti in contractele incheiate catre societate, **nu s-a facut prin facturare, nu a colectat TVA aferenta lucrarilor de finisare. Transferul proprietatii asupra partii din cele doua imobile catre societate reprezinta o operatiune economica impozabila**

**din punct de vedere al TVA**, si ca urmare societatea nu avea dreptul de deducere al TVA cuprins in facturile de achizitii pentru materialele utilizate la lucrarile de finisare a celor doua imobile, decat proportional cu partea din fiecare imobil primit in proprietate.

**In drept sunt aplicabile prevederile :**

- **art. 28, alineatul (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

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

- **art. 156(5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*“ (5) In cazul asociatiilor in participatiune care nu constituie o persoana impozabila, drepturile si obligatiile legale privind taxa pe valoarea adaugata revin asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile, potrivit contractului incheiat intre parti. “*

- pct. 79<sup>1</sup>.din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii**571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*“ (1) În cazul asocierilor în participațiune sau al altor asocieri tratate drept asocieri în participațiune conform art. 127 alin. (10) din Codul fiscal, denumite în continuare asocieri, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VI al Codului fiscal revin asociatului desemnat în acest scop potrivit contractului încheiat între părți, care contabilizează veniturile și cheltuielile, denumit în continuare asociatul administrator. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art. 145-147<sup>1</sup> din Codul fiscal, obligatia de a emite facturi către beneficiar și de a colecta taxa în cazul operațiunilor taxabile, dreptul/obligatia de ajustare a taxei conform art 148, 149 sau 161 din Codul fiscal.”*

- **art. 145 (2), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :**

*“ (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni :*

*a) operatiuni taxabile..... “*

**c) –** la afirmatiile petentei cu privire la faptul ca **“ inspectorii fiscali nu au nici un act prin care sa stabileasca procentul pe care il reprezinta suprafata care va reveni societatii noastre din suprafata totala a celor doua imobile.”** facem precizarea ca inspectorii fiscali au preluat procentele din Raportul de inspectie fiscala nr. XXXXX din 26.03.2009, incheiat anterior tot de organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Sibiu, care au avut la dispozitie planul cladirii din care rezulta ca imobilul din Sibiu, str XXXX nr. 4B are o suprafata totala utila construita de 867,14 mp. Conform contractului de asociere nr. 1/02.07.2008 societatii verificate ii revine un numar de 5 apartamente in suprafata utila totala de 505,63 mp respectiv **un procent de 58,31%** Contractul de asociere nr.2/12.08.2008 are ca obiect finalizarea lucrarilor de construire la imobilul aflat in Sibiu, str. XXXX, nr.21. Din planul cladirii, rezulta faptul ca imobilul are o suprafata utila totala construita de 675,14 mp, din care societatii XXXX SRL ii revine demisolul cladirii in suprafata de 131.39 mp respectiv **un procent de 19.46%**

**d)** -societatea are dreptul sa deduca tva aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile asa cum prevede art.145 alin.2 lit a) din Legea 571/2003 R.Materialele achizitionate si utilizate pentru finisarea imobilelor nu au fost destinate realizarii unor operatiuni economice care sa indeplineasca criteriile prevazute la art.126 alin.1 lit. a) din Codul Fiscal.

Asa cum prevede art.146 alin.1 lit a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare societatea isi poate exercita dreptul de deducere pentru *“ taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate “* Rezulta ca pentru achizitiile de materiale de constructii destinate edificarii imobilelor situate in Sibiu , str. XXXXXXX nr. 4B, respectiv str. Dealului nr.21, societatea isi poate exercita dreptul de deducere doar pentru partea care **urmeaza sa îi fie livrata**,respectiv pentru cotele parti stabilite de organele de control in baza celor doua asocieri, TVA respinsa de la rambursare vizeaza achizitiile de materiale destinate finisarii apartamentelor care vor ramane in proprietatea persoanelor fizice asociate si nu a celor care vor intra in proprietatea societatii.

Pentru considerentele retinute in baza art 211 (5) din OG 92/2003 R

### DECIDE

1. - respinge contestatia ca neantemeiata pentru suma de XXXXX lei reprezentand :

- XXXXXX lei TVA
- XXXXX lei majorari de intarziere aferente

2.- respinge contestatia ca fiind fara obiect pentru suma de XX lei reprezentand TVA

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec XXXXX  
DIRECTOR COORDONATOR

VIZAT  
Cons jr XXXXXX  
SEF SERVICIU JURIDIC