

DECIZIA NR. 86

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Controlului Fiscal Brașov, privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Controlului Fiscal Brașov, în raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere privind suma reprezentând taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.177 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175,176 și 177 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva raportului de inspecție fiscală prin care organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F. Brașov au respins la rambursare TVA, motivând astfel:

Prin decizia de impunere organele de inspecție fiscală au respins la rambursare suma reprezentând TVA întrucât societatea nu a desfășurat nicio activitate economică iar din documentele prezentate nu se poate stabili destinația investițiilor ce se efectuează pentru imobilul (teren) achiziționat.

Petenta susține că suma reprezentând TVA este aferentă facturilor fiscale reprezentând lucrări de construcții montaj (bransament apă, ridicare topo, împrejmuire teren) și cheltuieli administrative (stampila, prestări servicii- evidența contabilă).

În susținerea contestației petenta precizează că a desfășurat o activitate economică de construcții cuprinsă în obiectul său de activitate iar în cele patru luni de la înființare a achiziționat un teren intravilan, a împrejmuit terenul cu un gard de lemn și stalpi pe fundație de beton, a cumpărat o stampilă a contractat tinerea evidenței contabile cu o firmă autorizată.

Petentul susține că investițiile realizate pe terenul achiziționat s-au efectuat în vederea construirii unui imobil în scop de revanzare.

Fata de cele prezentate petenta solicită admiterea contestației pentru suma reprezentând TVA și anularea deciziei de impunere și invocă în susținerea cauzei prevederile art.127 alin.(1) și (2) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere organul de inspecție fiscală din cadrul D.C.F. Brașov a respins suma reprezentând TVA solicitată la rambursare având în vedere prevederile art.145 și 147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F. Brașov precizează că TVA deductibilă este aferentă facturilor fiscale reprezentând bransament apă, ridicare topografică, avans construcție împrejmuire teren, contravaloare servicii evidența contabilă, contravaloare stampila societate. Ponderea cea mai mare din total TVA deductibilă înregistrată de societate provine din factura fiscală emisă de SC O reprezentând 50% avans construcție împrejmuire teren, conform Contractului.

Organul de inspecție fiscală precizează că petenta a înregistrat în mod eronat avansul în contul 471 "Cheltuieli în avans" întrucât avansurile pentru investiții se înregistrează în contul 232 "Avansuri acordate pentru imobilizări corporale".

De asemenea, organul de inspectie fiscala precizeaza ca pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala petenta nu a prezentat facturi emise sau situatii de lucrari intocmite ca urmare a prestarii lucrarilor conform Contractului, de catre SC O.

Urmare a deplasarii organului de inspectie fiscala la adresa unde este situat terenul aflat in proprietatea societatii s-a constatat ca terenul este imprejmuit de un gard din lemn, avand fundatie si stalpi din beton. Lucrarea nu este finalizata deoarece mai trebuie vopsit si tencuit gardul. Pe teren nu se afla alta constructie iar terenul este situat in intravilanul orasului, intr-o zona de case.

Fata de cele prezentate mai sus, intrucat pe perioada verificata si pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala societatea nu a desfasurat nicio activitate economica iar din actele prezentate nu se poate stabili destinatia investitiilor ce se efectueaza pentru imobilul achizitionat, organul de inspectie fiscala considera ca societatea nu are drept de deducere a TVA aferenta facturilor fiscale reprezentand prestari de servicii si achizitii bunuri inregistrate in evidentele contabile in perioada septembrie- decembrie 2006 invocand in sustinere prevederile art. 145, art.14 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III.Luând în considerare constatările organului de control, susținerile petentei documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Brașov este de a stabili dacă petenta beneficiază de rambursarea TVA în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă ca SC X nu a realizat operatiuni taxabile de la data infiintarii si pana la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.

În fapt, SC X, prin decontul lunii decembrie 2006, înregistrat la A.F.P. Brașov a solicitat rambursarea soldului negativ a TVA, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul mai sus amintit.

Urmare a verificării efectuate organele de inspectie fiscală din cadrul D.C.F. Brașov au constatat că societatea a dedus TVA aferenta urmatoarelor facturi fiscale reprezentand investitii realizate la teren.

Din documentele prezentate in timpul controlului si la dosarul contestatiei rezulta ca societatea detine in proprietate un teren, adus ca aport la capitalul social. Terenul este in suprafata de 3003, 28 mp conform extrasului de Carte Funciara emis de Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Brasov.

Petenta detine autorizatia de construire prin care se autorizeaza efectuarea lucrarilor de construire imprejmuire teren la adresa mai sus mentionata.

In vederea realizarii lucrarilor de construire imprejmuire teren petenta a incheiat contractul cu SC O, contract care are ca obiect de activitate potrivit art.2 "executarea lucrarilor de imprejmuire teren conform proiectului de autorizare"

La art.3 din contract se precizeaza ca "Durata de executie a lucrarilor de constructii este de 120 zile calendaristice.termenul de incepere a lucrarilor se socoteste de la data perfectarii contractului"

Referitor la valoarea lucrarilor la art.4, 5 si 6 din contract se precizeaza:

art.4"Valoarea lucrarilor este estimata la suma X.

art.5"Beneficiarul se obliga sa achite un avans initial de pana la 50% din valoarea lucrarilor contractate pentru procurarea materialelor conform prevederilor in vigoare.

art.6"Decontarea lucrarilor se va face prin situatii de plata."

Potrivit contractului mai sus amintit SC O a emis factura fiscala reprezentand contravaloare avans (50% din valoarea totala a contractului) constructie imprejmuire teren.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca factura fiscala de avans a fost inregistrata in contabilitate in contul 471 "Cheltuieli in avans" si nu in contul 232 "Avansuri acordate pentru investitii" cum ar fi corect avand in vedere faptul ca imprejmuirea terenului reprezinta o investitie realizata pe acel teren.

Din raportul de inspectie fiscala si balantele de verificare existente in copie la dosarul cauzei rezulta ca petenta in perioada verificare (septembrie -decembrie 2006) pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala (12.02.2007) nu a realizat venituri din operatiuni taxabile conform obiectului de activitate.

In contestatia formulata petenta precizeaza ca in cele 4 luni de la infiintare:

- a achizitionat un teren
- a imprejmuit terenul cu un gard de lemn si stalpi pe fundatie de beton
- a cumparat o stampila
- a contractat tinerea evidentei contabile cu o firma autorizata

Fata de cele prezentate pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

"(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;"

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca 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 sau urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila , daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In contestatia formulata petenta sustine ca "Destinatia investitiilor efectuate pe teren este constructia de imobile in scop de revanzare", in adresa reprezentand Obiectiuni fata de concluziile inspectiei fiscale din data de 06.02.2007 petenta precizeaza ca "Terenul dupa amenajari urmeaza a fi vandut peste un numar de luni in functie de piata" iar in Contractul incheiat cu SC O se face referire la "Construire imprejmuire teren locuinta serviciu " astfel ca oricare ar fi destinatia terenului amenajat operatiunea se incadreaza in obiectul de activitate al societatii in scris in Actul constitutiv al acesteia.

Avand in vedere cele precizate mai sus si tinand cont de documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca pe perioada de la infiintare si pana la data intocmirii raportului de inspectie fiscala societatea nu a obtinut venituri taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca investitia realizata pe terenul achizitionat va fi utilizata exclusiv pentru operatiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale reprezentand bransament apa, ridicare topografica, avans constructie imprejmuire teren mai ales ca operatiunea a fost inregistrata in contul 471"Cheltuieli in avans" si nu in contul 232 "Avansuri acordate pentru investitii", petenta inca nu cunoaste destinatia terenului iar in Actul constitutiv al societatii sunt inscrise si activitati care nu dau drept de deducere a TVA cum ar fi "Inchirierea si subinchirierea bunurilor imobile proprii sau inchiriate" iar incepand cu data de 01.01.2007 si "Cumpararea

si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal modificata prin Legea nr.343/2006.

Potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere "**arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile**" iar potrivit pct.42 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal "*Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare.*"

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, faptul ca petenta nu a realizat operatiuni taxabila de la infiintare si pana la data raportului de inspectie fiscala, element constatat de organul de control si recunoscut de societate prin contestatie, intrucat in actul constitutiv al societatii sunt inscrise si activitati scutite fara drept de deducere a TVA iar la dosarul cauzei nu s-a prezentat o notificare din care sa rezulte ca opteaza pentru taxarea in regim normal a TVA aferenta acestor activitati, ca inca nu se cunoaste cu exactitate destinatia terenului pe care s-au realizat amenajarile inscrise in facturile fiscale in cauza si care au fost inregistrate in conturi de cheltuieli si nu de investitii, se retine ca organul de inspectie fiscala in mod legal nu a acordat dreptul de deducere, respectiv au respins la rambursare TVA evidentiata in Decontul de TVA din decembrie 2006, inregistrat la A.F.P.Brasov .

In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoare a prevederilor art.147 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

"[...]Prin excepție, în cazul achizițiilor destinate realizării de investiții, care se prevăd că vor fi utilizate atât pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, este permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată pe parcursul procesului investițional, urmând ca taxa dedusă să fie ajustată în conformitate cu procedura stabilită prin norme." aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat petenta la data intocmirii raportului de inspectie fiscala inca nu cunoaste destinatia terenului adus ca aport la capitalul social si pe care s-au efectuat investitiile iar potrivit prevederilor art.147 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: "Bunurile și serviciile pentru care nu se cunoaște destinația în momentul achiziției, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau operațiuni care nu dau drept de deducere ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere, se evidențiază într-un jurnal pentru cumpărări întocmit separat. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.

Intrucat petenta nu a obtinut venituri taxabile si nu cunoaste inca destinatia terenului pentru care s-au efectuat amenajarile sustinand ca "Destinatia investitiilor efectuate pe teren este constructia de imobile in scop de revanzare", in adresa reprezentand Obiectiuni fata de concluziile inspectiei fiscale din data de 06.02.2007 petenta precizeaza ca "Terenul dupa amenajari urmeaza a fi vandut peste un numar de luni in functie de piata" iar in Contractul incheiat cu SC O se face referire la "Construire imprejmuire teren locuinta serviciu", aceasta avea obligatia de a inregistra investitiile realizate pe terenul adus ca aport la capitalul social al societatii intr-un jurnal pentru cumparari intocmit separat.

Fata de cele prezentate in continutul deciziei si avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si intrucat nu se poate estima daca petenta va realiza operatiuni taxabile cu drept de deducere sau fara drept de deducere pentru care TVA de dedus se stabileste pe baza de pro-rata, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru TVA aferenta facturilor fiscale reprezentand investitii efectuate asupra terenului.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.141 alin.(2) lit.k), art.145 alin.(3), art147 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct. 42 alin.(3) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și art.186 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se,

DECIDE

Respingerea contestației pentru suma reprezentând TVA solicitata la rambursare de către SC X.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.