



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.23/18.04.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../13.03.2008

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța a fost sesizat de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Constanța S.I.F. Persoane Juridice, prin adresa nr...../13.03.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța sub nr...../13.02.2008, cu privire la contestația formulată de S.C. CONSTANTA S.R.L., societate cu sediul în Constanța bd..... nr....., CIF RO

Obiectul contestației îl constituie măsura dispusă prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../08.02.2008, constând în TVA în sumă totală de lei, din care societatea contestă doar suma de lei, obligații rezultate urmare celor constatate prin Raportul de inspecție fiscală din data de 07.02.2008, acte încheiate de inspectori fiscali din cadrul S.I.F. - PJ A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanța.

Contestația este semnată de către reprezentantul legal al societății respectiv administratorul societății în persoana d.lui H..... R....., fiind îndeplinite astfel dispozițiile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.208 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin cererea nr...../06.03.2008, înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanța sub nr...../07.03.2008, S.C. CONSTANTA S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere nr...../08.02.2008 privind obligațiile suplimentare de plată pentru TVA în sumă de lei, urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 07.02.2008, acte administrative

fiscale întocmite de inspectorii fiscal din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii.

În susținerea cauzei petenta arată că :

- În mod eronat, organul de inspecție a constatat că societatea nu are dreptul de deducere al TVA aferentă investițiilor efectuate pentru imobilul din loc..... pe motiv că nu a declarat deschiderea punctului de lucru.

În acest sens, petenta susține că, până la data întocmirii raportului de inspecție fiscală societatea a efectuat doar lucrări de modernizare și reparații și că nu a fost stabilită destinația imobilului, pentru a se putea declara deschiderea unui punct de lucru. Deasemenea, petenta arată că imobilul este în proprietatea societății așa cum rezultă din contractul de vânzare-cumpărare nr...../18.08.2004, și că la finalizarea lucrărilor de modernizare, amenajare, imobilul va avea drept destinație obținerea de venituri.

Față de cele prezentate, petenta susține că îndeplinește condițiile impuse de prevederile art.145 alin.2 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, referitoare la exercitarea dreptului de deducere al TVA în sumă de lei, aferentă investițiilor efectuate în luna iunie 2007.

- În ceea ce privește TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de lei, aferentă valorii rămase neamortizate și nerecuperată prin vânzarea autoturismului marca AUDI, petenta susține că, de fapt, autoturismul a fost achiziționat la valoarea de lei conform FF nr...../04.05.2007 și a fost vândut la valoarea de din care TVA în sumă de lei. Prin urmare, petenta susține că prin vânzare s-a recuperat valoarea rămasă neamortizată și, prin urmare, în mod eronat, organul de inspecție fiscală a aplicat prevederile art.137(1) lit.c din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru motivele expuse, petenta solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr...../08.02.2008 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 07.02.2008 pentru suma de lei și rambursarea acestei sume cu titlu de TVA solicitată la rambursare.

II. În vederea soluționării cererii înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanța sub nr...../19.12.2007, prin care S.C. CONSTANTA S.R.L. a solicitat rambursarea soldului sumei negative a T.V.A. în sumă de lei, organul de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanța a procedat la verificarea documentelor înregistrate în evidența contabilă de către societate.

Din verificare a rezultat că:

- în luna iunie 2007 societatea a dedus TVA în sumă de lei înscrisă în facturile fiscale de livrare a materialelor de construcții, emise de către S.C. R..... SRL. Organul de inspecție menționează că materialele de construcții de mai sus au fost

utilizate pentru renovarea și modernizarea imobilului situat în localitatea, imobil achiziționat la data de 18.08.2004 și înregistrat în patrimoniul societății. Organul de inspecție precizează că până la data controlului, imobilul de mai sus nu a fost declarat ca punct de lucru la Oficiul Registrului Comerțului, precum și faptul că societatea nu a prezentat nici un document referitor la destinația economică a clădirii pentru a justifica exercitarea dreptului de deducere al TVA aferentă materialelor de construcții utilizate, motiv pentru care a stabilit că, nu au fost respectate dispozițiile art.145(2) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și, prin urmare, a procedat la recalcularea TVA, stabilind că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de lei, sumă care a fost respinsă la rambursare.

- în luna mai și septembrie 2007, societatea a vândut două autoturisme la o valoare mai mică decât valoarea rămasă neamortizată, motiv pentru care organul de inspecție a procedat la recalcularea TVA, respectiv la colectarea TVA aferentă valorii nerecuperate stabilind cuantumul acesteia la suma de lei, din care societatea contestă doar suma de lei, sumă care a fost respinsă la rambursare.

Pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sumă de lei, organul de inspecție fiscală a emis Decizia de impunere nr...../08.02.2008.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării prin prezenta decizie o reprezintă legalitatea măsurilor dispuse de către organul de inspecție fiscală cu privire la recalcularea TVA prin majorarea taxei pe valoarea adăugată colectate și implicit respingerea la rambursare a TVA în sumă de lei.

În fapt, în vederea soluționării cererii înregistrate la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanța sub nr...../19.12.2007, prin care S.C. CONSTANTA S.R.L. a solicitat rambursarea soldului sumei negative a T.V.A. în sumă de lei, organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanța au procedat la verificarea documentelor înregistrate în evidența contabilă a societății.

Urmare controlului efectuat organul de inspecție a constatat că în luna iunie 2007, S.C. CONSTANTA S.R.L. a achiziționat materiale de construcții și a efectuat lucrări de reparații renovări și modernizări la imobilul aflat în patrimoniul societății situat în localitatea exercitându-și dreptul de deducere al TVA în condițiile în care, nu a declarat la Oficiul Registrului Comerțului deschiderea punctului de lucru și nu cunoștea destinația economică a clădirii pentru a justifica exercitarea dreptului de deducere a TVA. Astfel, organul de

inspecție a considerat că au fost încălcate prevederile art.145(2) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a procedat la recalcularea TVA în sensul că, nu a acordat societății dreptul de deducere pentru TVA în sumă de lei. Totodată, la verificare organul de inspecție, a constatat că societatea a vândut mijloace fixe în speță, autoturisme marca AUDI A8 și DACIA, a căror valoare rămasă neamortizată nu a fost recuperată integral prin vânzare, motiv pentru care s-a procedat la recalcularea TVA prin colectarea TVA în sumă de lei aferentă valorii nerecuperate, din care prin cererea formulată petenta contestă doar suma de lei.

Petenta contestă măsurile dispuse de organul de control motivând că declararea punctului de lucru nu se putea face în condițiile în care imobilul trebuia mai întâi reparat, renovat și amenajat, urmând ca după aceea să se stabilească destinația economică, iar în ceea ce privește TVA colectată suplimentar pentru valoarea nerecuperată prin vânzarea autoturismului AUDI A8, petenta arată că acesta a fost vândut la o valoare mai mare decât valoarea rămasă neamortizată din contabilitate și prin urmare organul de inspecție a aplicat eronat dispozițiile art.137(1) lit.c din Codul fiscal.

1.În ce privește deducerea TVA în sumă de lei aferente achizițiilor de materiale în vederea efectuării unor lucrări la imobilul din localitatea pe care contestatara susține că este achiziționat pe numele societății încă din anul 2004:

În drept, referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere a TVA dispozițiile art.145 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevăd că:

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

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

a) operațiuni taxabile; (...),”

Față de aceste prevederi sunt două posibilități de încadrare fiscală a lucrării în discuție:

1. În situația efectuării unei reparații curente, societatea are drept de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate cu condiția ca acestea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Astfel, societatea are obligația să probeze cu documente înregistrarea în evidența contabilă de venituri anterior realizate cu activul care a fost reparat.

2. În situația efectuării unei reparații de amploare care se constituie într-o lucrare de investiții, de modernizare așa cum o caracterizează contestatara, în vederea deducerii TVA aferente acestor operațiuni, contestatara are obligația să demonstreze că această lucrare îndeplinește condițiile impuse de prevederile art.7 lit.d) din HG 909/1997, potrivit cărora:

„investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

Să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial

Să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.”

În vederea executării unor asemenea lucrări, societatea are obligația să procedeze în conformitate cu prevederile legii nr.50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, respectiv să solicite:

-eliberarea unei autorizații de construire cu prezentarea următoarelor documente:

-Certificat de urbanism

-dovada titlului asupra construcției

-proiect pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții

-avizele și acordurile legale necesare stabilite prin certificatul de urbanism.

-dovada privind achitarea taxelor legale.

La finalizarea lucrării de modernizare efectuate în condițiile legale mai sus prezentate, societatea poate beneficia de deducerea TVA în discuție în baza prevederilor art.149 din Codul fiscal, referitoare la,

„ Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

(...),

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin.(4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(3) Perioada de ajustare începe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), achiziționate sau fabricate, de la data aderării;

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite prima dată, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt achiziționate, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător s-au îndeplinit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

d) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil transformat sau modernizat, și se efectuează pentru suma taxei deductibile aferente transformării sau modernizării, inclusiv pentru suma taxei deductibile aferente respectivei transformări sau modernizării, plătită ori datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări după transformare sau modernizare este anul aderării sau un an ulterior aderării.

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

- 1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;**
- 2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei(...)"**.

Față de cele prezentate, în vederea exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor pentru renovarea imobilului, societatea are obligația să îndeplinească o serie de condiții care privesc: prezentarea unei autorizații de construire, dovada executării lucrărilor de construcții în baza unui proiect tehnic și a detaliilor de execuție, art.7 (4).

În speță, se reține că la data controlului petenta înregistrează costuri constând în prestări de servicii și achiziții de materiale de construcții în vederea renovării, efectuării lucrărilor de modernizări interioare și exterioare la imobilul situat în loc..... achiziționat în baza contractului de vânzare-cumpărare nr...../18.08.2004, costuri pe care le-a evidențiat așa cum menționează și organul de control în contul "231 - investiții în curs".

Conform documentelor anexate la dosarul contestației rezultă că lucrările înregistrate de societate constau în: montat uși interioare, turnare șapă, cofrare scări exterioare și interioare, parchet și gips carton, zugrăveli, lucrări pentru care petenta trebuia să probeze că aceste lucrări îndeplinesc condițiile de a fi de modernizare, desfășurate în condiții de legalitate și deplină siguranță, toate aceste aspecte garantate prin eliberarea autorizației de construcție, de către Primăria comunei Vața de Jos.

În acest sens precizăm că, față de cererea contestată de solicitare a dreptului de deducere a TVA în discuție, în raportul de inspecție organul de control nu face referire cu privire la verificarea condițiilor prevăzute de dispozițiile legale mai sus menționate. Se reține astfel că măsura dispusă de către organul de inspecție cu privire la neacordarea dreptului de deducere a TVA, în sumă de lei, nu este suficient argumentată din punct de vedere legal, motiv pentru care urmează să se desființeze parțial Decizia de impunere nr...../08.02.2008 pentru suma de lei reprezentând TVA și respectiv punctul din raportul de inspecție din data de 07.02.2008.

Pentru considerentele expuse, organul de inspecție urmează să procedeze la reanalizarea situației și la stabilirea dreptului de deducere a TVA în funcție de prevederile legale aplicabile în speță.

2.Referitor la suma de lei.

In drept, aplicabile speței sunt dispozițiile art.137 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, referitoare la baza de impozitare potrivit căroră,

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

b) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (3) lit. c), compensația aferentă;

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130¹ alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. **În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;**”,

coroborate cu prevederile pct.18(4) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice aprobare și aplicare a Codului fiscal potrivit căroră,

„4) În sensul art. 137 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal baza de impozitare pentru active corporale fixe care constituie livrare de bunuri conform art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, altele decât bunurile imobile, este constituită din valoarea rămasă la care aceste bunuri sunt înregistrate în contabilitate, calculată în funcție de amortizarea contabilă, dar nu mai puțin decât valoarea la care bunurile au fost imputate, în cazul bunurilor constatate lipsă. Dacă activele corporale fixe sunt complet amortizate, baza de impozitare este zero, sau după caz, valoarea imputată, în cazul lipsurilor imputabile.”

În speță, se reține că petenta a achiziționat în leasing autoturismul marca AUDI A8 pe care l-a înregistrat în evidența contabilă la valoarea de contract respectiv, lei „ct.213304-mijloace de transport AUDI”. În baza FF nr...../04.05.2007 emisă de S.C. P..... SA, S.C. CONSTANTA SRL devine proprietara autoturismului AUDI A8. Valoarea reziduală la care s-a transferat dreptul de proprietate a bunului, conform facturii de mai sus, a fost de lei din care TVA în sumă de lei. Conform documentelor existente la dosar, cu FF nr...../26.05.2007 societatea vinde autoturismul de mai sus la valoarea de lei din care valoarea fără TVA lei și TVA în sumă de lei. Valoarea amortizată a bunului la data vânzării a fost de lei, conform balanței de verificare întocmită la data de 30.06.2007- „ct.281304 - amortizare AUDI”.

În baza celor mai sus prezentate, se reține că valoarea de înregistrare în contabilitatea societății a autoturismului marca AUDI A8 a fost de lei, din care până la data înstrăinării valoarea amortizată a fost în valoare de lei. Prin urmare, la data vânzării, valoarea rămasă neamortizată a bunului a fost de lei (..... lei - lei).

Conform prevederilor legale mai sus citate, baza de impozitare pentru TVA la data vânzării a fost în valoare de lei, iar conform FF nr...../26.05.2007, societatea a vândut bunul la valoarea totală de lei, din care baza în sumă de lei și TVA în sumă de lei. În această situație, se reține că în mod corect organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea TVA prin colectarea diferenței de TVA de lei (..... lei - lei).

Față de cele prezentate, se reține că motivul invocat de petentă în susținerea contestației nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, așa cum am arătat mai sus, valoarea de înregistrare în contabilitate a bunului a fost valoarea din contractul de leasing și nu valoarea reziduală înscrisă în factura fiscală prin care s-a transferat dreptul de proprietate al bunului.

Pentru considerentele expuse, urmează a se respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă pentru suma de lei reprezentând TVA colectată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul prevederilor art.207 alin.1, art.209, 216 alin.1 și 3, din Codul de procedură

fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată,
se:

DECIDE:

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile de plată nr...../08.02.2008 și a punctului din Raportul de inspecție fiscală din data de 07.02.2008 pentru suma de lei reprezentând TVA deductibilă.
2. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. pentru suma de lei reprezentând TVA colectată.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.218 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

D.G./4EX
18.04.2008