

DECIZIA NR 76 / 13 .05 . 2009
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC. XXXXX SIBIU

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu , a fost investita in baza art.209 din O.G. nr. 92/2003 (R) cu solutionarea contestatiei formulata de SC. XXXXXX SRL SIBIU , impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. XXXXX/27.03.2009 emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Sibiu .

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind inregistrata la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Sibiu cu nr. XXXX/27.04.2009 , iar la DGFP a Judetului Sibiu cu nr. XXXXX / 05.05.2009

Contestatia a fost formulata prin avocat Mateescu Aniela Iuliana , in baza contractului de asistenta juridica , avind anexata imputernicirea avocatiala in original .

Petenta contesta :

- suma de XXXXX lei reprezentand tva neadmisa la deducere din facturile pentru achizitionarea materialelor necesare lucrarilor de finisare a apartamentelor ramase in proprietatea persoanelor fizice conform contractelor de asociere cu persoane fizice nr.XX/02.07.2008 si nr.XX/12.08.2008 .

I. Petenta isi intemeiaza contestatia pe prevederile :

• art. 125¹ si art. 145(2) ,lita) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , aratind ca a solicitat rambursarea tva aferent pretului platit pentru obtinerea proprietatii unor apartamente.

In baza **contractelor de asociere cu persoane fizice nr.XXX/02.07.2008 si nrXXX/12.08.2008 societatea s-a angajat sa execute finisaje la doua proprietati apartinand unor persoane fizice in schimbul acestor finisaje societatea urmeaza sa primeasca 6 apartamente .**

Nu impartasesc punctul de vedere al inspectorilor fiscali potrivit caruia societatea avea dreptul sa deduca tva aferent apartamentelor care vor trece in proprietatea sa , din urmatoarele motive :

- Apartamentele vor trece in proprietatea societatii conform celor doua contracte de asociere numai dupa ce societatea va finisa apartamentele ce fac obiectul acestor contracte ;

- pretul pe care societatea il plateste pentru a intra in proprietatea

apartamentelor este c/v finisajelor pe care trebuie sa le efectueze pentru apartamentele celorlalti contractanti , operatiune supusa taxarii cu tva ;

- societatea a dedus tva –ul platit pentru materialele destinate finisarii apartamentelor persoanelor fizice conform contractelor de asociere , finisare care reprezinta tocmai pretul transferului proprietatii apartamentelor .

II . Organul fiscal prin , Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.XXXX/27.03.2009 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala Sibiu , retine urmatoarele aspecte:

Perioada verificata :01.10.2008-31.12.2008

Controlul s-a efectuat urmare a solicitarii la rambursare prin decontul de tva aferent lunii decembrie 2008 , a soldului sumei negative de tva , decont inregistrat la AFP Sibiu sub nr.XXXX/26.01.2009 in suma de XXXXX lei .

Din verificarea documentelor care au stat la baza inregistrarii in contabilitate , s-au constatat urmatoarele deficiente :

Societatea efectueaza lucrari de investitii privind finalizarea unor imobile apartinand persoanelor fizice : XXXXXX respectiv familia XXX si XXXX dupa cum urmeaza :

- contractul de asociere nr.XXX/02.07.2008 incheiat intre SC XXXX SRL si XXXXX avind ca obiect imobilul situat in Sibiu ,str. XXXXX ;
- contractul de asociere nr.XX/12.08..2008 incheiat intre SC XXXXXSRL si XXXXXX avind ca obiect imobilul situat in Sibiu strXXXXXX;

La finalizarea finisarii imobilelor ce fac obiectul contractelor sus mentionate societatea va primi dreptul de proprietate :

- asupra unui nr. de 5 apartamente din imobilul situat in Sibiu , str. str.XXXXXXX, in suprafata totala de 505,63mp(58,31% din totalul suprafetei utile construite) ;

- asupra demisolului cladirii situate in str.XXXX in suprafata de 131,39 mp(19,46% din totalul suprafetei utile construite) ;

Lucrarile efectuate de catre SC XXXXX SRL SIBIU la imobilele mai sus s-au contabilizat prin conturile :

- 231.02 imobilizari corporale in curs –obiectiv str. XXXXXXX, in suma de XXXXXXX lei cu o tva aferenta in suma de XXXXXXX lei ;
- 231.03 imobilizari corporale in curs –obiectiv str. XXXX in suma de XXXXXXX lei cu o tva aferenta in suma de XXXXX lei .

- in alte conturi decit cele mai sus (conform mentiunii din Raportul de inspectie fiscala nr.XXXXX/26.03.2009 , pag.4) in suma totala de XXXX lei cu o tva de XXXX lei cu defalcare pe obiective de investitii dupa cum urmeaza:

- imobil din str. XXXXX – facturi fiscale in suma de XXXXX lei cu tva in suma de XXXXXX lei ;

- imobil din str. XXX- facturi fiscale in suma de XXX lei cu tva in suma de XXXXX lei.

Pentru lucrarile de finisare a celor doua imobile societatea a dedus tva in suma totala de : XXXXXlei cu defalcare pe obiective :

- obiectivul din str. XXXXXX, suma de XXXXXX lei
- obiectivul din str. XXXXXX , suma de XXXX lei

Prin contractele de asociere societatea la finisarea obiectivelor de investitii primeste dreptul de proprietate asupra unei parti din fiecare imobil avand dreptul sa deduca tva aferent suprafetelor utile primite .

Ca urmare organul fiscal a recalculat tva deductibil aferent partii din fiecare imobil pentru care societatea primeste dreptul de proprietate respectiv :

- din tva dedusa de societate pentru imobilul din str. XXXXXXX, in suma de XXXXlei s-a acceptat la deducere tva aferent partii ce revine societatii respectiv suma de XXXX lei diferenta de XXX lei fiind considerata fara drept de deducere ;

- din tva dedusa de societate pentru imobilul din str. XXXX , in suma de XXXX lei s-a acceptat la deducere tva aferent partii ce revine societatii respectiv suma de XXXXX lei diferenta de XXX lei fiind considerata fara drept de deducere ;

Tva neacceptata la dedecere in suma de XXXX lei este aferenta partii din imobile ce revin persoanelor fizice parte in contractele de asociere .

Prin deducerea tva aferent partii din imobile ce ramin in proprietatea persoanelor fizice asociate in contractele de asociere sus mentionate societatea a incalcat prevederile : - **art.145(2) si art.146 .alin.1 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precun si pct. pct 46 (1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare**

III . Avand in vedere motivatiile petentei , constatările organului de inspectie fiscala , documentele existente la dosarul cauzei , in raport cu prevederile actelor normative in vigoare se retine:

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili legalitatea masurii de neacordare a dreptului de deducere a tva-ului in scris in facturile de achizitii pentru materialele utilizate la finisarea partii din imobilele ce fac obiectul contractelor de asociere si care ramine in proprietatea persoanelor fizice parte a acestor contracte , in conditiile in care primirea de catre societate a dreptului de proprietate asupra partii din aceste imobile se

realizeaza in baza contractelor de asociere la terminarea finisarii acestor imobile , fara a interveni facturarea schimbului de servicii intre parti .

In fapt :

Prin contractele de asociere sus mentionate incheiate cu persoanele fizice societatea in schimbul finisarii imobilelor primeste in proprietate parte din suprafata construita din fiecare din aceste imobile .

Din analiza contractelor incheiate reiese ca obiectul contractului nu constituie o activitate in comun producatoare de profit , rezultatul activitatii de asociere respectiv bunurile sau serviciile realizate nu s-au valorificat la terti , aceste contracte nu intrunesc conditiile unor contracte de asociere , ci a unor contracte de prestari de servicii unde obiectul reprezinta lucrarile de finisare a celor doua imobile iar costul serviciilor de finisare fiind egal cu dreptul de proprietate asupra unei parti din fiecare din aceste imobile .

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

- 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;
- **de 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.

Deci, 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.

In cadrul asocierii, asociatul persoana juridica actioneaza in nume propriu fata de terti (furnizori, clienti, debitori, creditorii etc.), motiv pentru care:

- facturile de achizitii bunuri si prestari de servicii sunt emise de furnizori pe numele sau. In baza acestor documente isi exercita integral dreptul de deducere a TVA in cadrul asocierii.

- emite facturile de livrari de bunuri si servicii in numele sau, fara sa faca vreo mentiune referitoare la asociere.

Spre deosebire de impozitul pe profit, caz in care obligatia fiscala privind calcularea, declararea si virarea impozitului pe profit revine fiecarui asociat in parte, in cazul taxei pe valoarea adaugata obligatiile fiscale revin doar partii contractante care si-a asumat responsabilitatea organizarii evidentei contabile si fiscale a documentelor emise pentru activitatea economica din cadrul asocierii.

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

- sa - si exercite dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri si prestarilor de servicii efectuate in numele asocierii, dar pe numele sau;

- sa solicite rambursarea 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 prestarilor de servicii efectuate in 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 de finisare 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 a tva cuprins in facturile de achizitii pentru materialele utilizate la lucrarile de finisare a celor doua imobile decit proportional cu partea din fiecare imobil primit in propretate .

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) În cazul unei asocieri fără personalitate juridică, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere. “

• **art. 156(5) , din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu**

modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza:

“ (5) În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți. “

coroborat cu :

• pct. 79(4) din HG. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal **cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza:**

“(4) În cazul asocierilor în participațiune sau al altor asocieri tratate drept asocieri în participațiune conform art. 127 alin. (10) din Codul fiscal, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VI al Codului fiscal revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți. Prin drepturi și obligații legale se înțelege printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art. 145-147¹ din Codul fiscal, obligația de a emite facturi către beneficiar și de a colecta taxa în cazul operațiunilor taxabile. Aceste prevederi se aplică numai în situația în care asociatul care contabilizează veniturile și cheltuielile efectuează achizițiile asocierii pe numele său și emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii obținute de asociere, urmând ca veniturile și cheltuielile să fie atribuite fiecărui asociat corespunzător cotei de participare în asociere. Dacă membrii asociați acționează în nume propriu față de terți și față de ceilalți membri asociați, fiecare persoană va fi tratată drept o persoană impozabilă separată în conformitate cu prevederile art. 127 alin. (9) din Codul fiscal și tranzacțiile respective se impozitează distinct în conformitate cu regulile stabilite la titlul VI al Codului fiscal.”

• **art.145(2) , din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :”**

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

a) operațiuni taxabile;.....”

• **art. 6 din Legea 82/1991 legea contabilitatii unde se mentioneaza :**

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

• **art.146 .alin.1 lit. a) din Legea 571/2003 , privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

” (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

• **pct 46 (1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare unde se expliciteaza care sunt documentele de justficarea deducerii tva.**

“ Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art 146 alin.(1)din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin.(5)”

Intrucit intre cele doua parti din contractele de asociere sus mentionate , la finalizarea lucrarilor de finisare a celor doua imobile , societatea nu a facturat persoanelor fizice proprietare a imobilelor ce fac obiectul acestor contracte , c/v lucrarilor de finisare (obiectul contractului de asociere) , iar transferul dreptului de proprietate asupra cotei parti din fiecare imobil nu s-a facut prin facturare , in mod justificat organul de inspectie fiscala nu a acordat societatii dreptul de deducere a tva-ului cuprins in facturile de achizitii pentru materialele utilizate la lucrarile de finisare a celor doua imobile , decit proportional cu partea din fiecare imobil primit in proprietate .

Ca urmare contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru suma de XXXXX lei .

Pentru considerentele aratate in baza art.211(5) din OG.nr. 92/2003 (R):

DECIDE :

Respinge contestatia ca neintemeiata si insuficient motivata pentru suma totala de XXXXXX lei reprezentand :

- XXXXXX lei tva stabilita suplimentar ;

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Sibiu.

DIRECTOR EXECUTIV ,

**VIZAT,
SERV. JURIDIC ,**

cons. jur.