

D E C I Z I E nr. 97/60 din 04.03.2005

I. Prin contestatia formulata petenta contesta masurile dispuse prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.(...)/17.01.2005 si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. (...)/17.01.2005, emise in baza "Raportului de inspectie fiscala" incheiat la data de 10.01.2005 de Serviciul Control Fiscal (..) din cadrul S.A.F.- A.C.F. (...).

1) Cu privire la masura prin care se dispune inregistrarea cu nota contabila nr. 2/10.01.2005 operatiunea 4428 = 4424 cu suma de (...) lei.

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

1.1) In mod eronat organele de control sustin ca societatea a incalcat art. 141 alin. 2) lit. k), si art. 147 alin. 4) din Legea nr. 571/2003: "*societatea a dedus TVA aferenta constructiilor executate de natura locuintelor, locuinte care, potrivit obiectului de activitate al societatii pot fi utilizate pentru inchiriere, eventual pentru vanzare.*"

Precizam faptul ca dispozitiile art. 141 alin. 2) lit. k), si art. 147 alin. 4) din Legea nr. 571/2003 nu reglementeaza deducerea si rambursarea TVA aferenta achizitiilor destinate realizarii de investitii (asa cum este cazul societatii).

Modul de deducere al TVA aferenta achizitiilor destinate realizarii de investitii este reglementat de art. 147 alin. 5) din Legea nr. 571/2003 si pct. 50 alin. 7) din Normele metodologice mentionate aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

Legea nr. 571/2003: "*Art. 147 alin. (5) Bunurile si serviciile pentru care nu se cunoaste destinatia an momentul achizitiei, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau operatiuni care nu dau drept de deducere ori pentru care nu se poate determina proportia an care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere, se evidentiaza antr-un jurnal pentru cumparari antocmit separat. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata. Prin exceptie, an cazul achizitiilor destinate realizarii de investitii, care se prevad ca vor fi utilizate atat pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere, cat si pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, este permisa deducerea integrala a taxei pe valoarea adaugata pe parcursul procesului investitional, urmand ca taxa dedusa sa fie ajustata an conformitate cu procedura stabilita prin norme.*"

H.G. nr. 44/2004: "*Pct. 50 alin.(7) Taxa pe valoarea adaugata dedusa pentru un obiectiv de investitii, anainte de punerea an functiune a acestuia, se ajusteaza la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere an functiune a investitiei, astfel:*

a) daca bunul obtinut prin investitie este utilizat exclusiv pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata dedusa initial se anuleaza integral. In cazul bunurilor imobile anchiriate, concesionate sau arendate, pentru care persoana impozabila aplica regimul de scutire pentru o parte din bunul imobil, ajustarea dreptului de deducere pentru partea respectiva se efectueaza conform prevederilor pct. 42 alin. (7);

b) daca bunul obtinut prin investitie este utilizat atat pentru operatiuni care dau drept de deducere, cat si pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata dedusa initial se recalculeaza pe baza de pro-rata definitiva determinata la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere an functiune a investitiei.

c) punere in functiune a investitiei."

Organele de control nu au citat si prevederile art. 147 alin. 5) care stabileste modul de lucru in cazul achizitiilor destinate realizarii de investitii, asa cum s-a aratat mai sus.

1.2) Prin Decizia nr. (...) din 13.01.2005 a D.G.F.P. Timis a fost admisa contestatia in sensul deduceri integrale a TVA pe parcursul procesului investitional, urmand ca TVA sa fie ajustata in conformitate cu prevederea legala in vigoare.

In concluzie petenta solicita admiterea contestatiei si anulara masurii mentionate.

2) Cu privire la stabilirea de obligatii suplimentare in suma de (...) lei TVA de plata, (...) lei dobanda si (...) lei penalizari.

Obligatiile suplimentare calculate de organele de inspectie fiscala rezulta implicit din masura dispusa in mod eronat de a se trece la TVA neexigibila a sumei de (...) lei. Prin aceasta s-a diminuat TVA deductibila, care a devenit mai mica decat TVA colectata cu suma de (...) lei.

Societatea considera ca nu se justifica aceasta masura si obligatia de plata atat pentru TVA cat si pentru dobanzi si penalitati.

3) Organele de inspectie au omis sa mentioneze in raport ca este vorba de o factura emisa eronat de catre furnizor intrucat avansul platit furnizorului in anul 2003 nu era facturat cu TVA, acesta nefiind platitor de TVA la aceea data. Luindu-se legatura cu furnizorul s-a acceptat corectarea facturii eronate si s-a emis factura corecta.

Societatea anexeaza pentru justificare facturile nr. 4551301 si 4551302/31.12.2004. Prin aceste documente petenta sustine ca nu avea obligatia de a storna valoarea de (...) lei, reprezentand TVA pe care nu a dedus-o niciodata.

II. Prin "Raportul de inspectie fiscala" nr. (...)/12.01.2005, incheiat de Serviciul Control Fiscal (...) din cadrul S.A.F.- A.C.F. - (...) la data de 10.01.2005 organele de control au consemnat urmatoarele:

Prin decontul depus la A.F.P. (...) sub nr. (...)/22.10.2004 agentul economic solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de (...) lei la nivelul lunii septembrie 2004.

TVA solicitata la rambursare este aferenta:

- lucrarilor de constructie in regie proprie si prin terti constand in utilitati in str. (...) si str. (...) din localitatea (...) precum si lucrari de construire pentru 3 locuinte situate in str. (...).
- achizitiilor efectuate de pe piata interna de materiale, combustibil, energie etc. pentru productia si realizarea de tamplarie PVC.

Terenul aferent lucrarilor de constructii de locuinte apartine persoanelor fizice (...) asociat si administrator al S.C. (...). si sotia sa, d-na (...)

Conform contractului de comodat imobiliar, autentificat sub nr. (...)/10.10.2003 si a actului aditional la contractul de comodat autentificat sub nr. (...)/13.10.2004 proprietarii terenurilor pun la dispozitia S.C. (...), in mod gratuit terenurile situate in localitatea (...), str. (...), "numai in scopul de edificare de constructii cu suportarea integrala a tuturor costurilor de catre societatea comodatara".

Termenul contractului de comodat imobiliar a fost modificat conform actului aditional de la 5 ani la intreaga durata de existenta a constructiilor.

Finantarea lucrarilor de constructii de locuinte s-a realizat din creditarea efectuata de asociatul societatii, conform contractului de imprumut fara dobanda din 18.04.2003 si a actului aditional la contractul de imprumut din 28.10.2003.

Contractul de imprumut este investit cu formula executorie, "daca in termen de doi ani de la data incheierii contractului imprumutul acordat nu este restituit integral creditorului,

se poate trece fara somatie la executare silita a contractului” - clauza ce poate fi interpretata ca obiectul executarii pot fi locuintele.

Pe perioada verificata societatea a dedus TVA de pe facturi fiscale constand in materiale de constructii si lucrari efectuate in trim. III 2004, lucrari evidentiata in “Imobilizari in curs” in suma de (...) lei.

TVA dedusa de societate aferenta imobiliarilor mentionate mai sus nu se admite la rambursare, urmand a se inregistra ca TVA neexigibila, deoarece constructiile executate de natura locuintelor, conform obiectului de activitate al societatii, pot fi utilizate pentru inchiriere, eventual pentru vanzare.

In contextul dispozitiilor legale, art. 141 2) lit. k) din Legea nr. 571/2003 operatiunea de inchiriere este o operatiune scutita fara drept de deducere . Aceasta poate fi impozabila numai prin optiune de la data inregistrata in notificare conform punctului 42 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Societatea a dedus TVA de pe factura TM VEB nr. 4551091/21.09.2004 emisa de Asociatia Canal (...) in suma de (...) lei, fara a inregistra si pozitia 2 in suma de -(...) lei.

Organele de control au stabilit urmatoarele masuri :

-inregistrare cu nota contabila nr. 1/10.01.2005 in contul 4426 TVA deductibila a sumei de -(...) lei.

-inregistrarea cu nota contabila nr. 2/10.01.2005 operatiunea 4428 = 4424 cu suma de (...) lei

-plata urmatoarelor obligatii suplimentare:

-TVA de plata in suma de (...)	lei
-dobanda aferenta TVA de plata	lei
-penalizari aferenta TVA de plata	lei

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de contestatoare si de catre organul de control, in baza referatului nr. (...)/03.2005 organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca prin decontul cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare, inregistrat la A.F.P.M. (...) sub nr. (...)2.10.2004, S.C.(...)a solicitat rambursarea TVA in suma de (...) lei.

Prin "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr. (...)/17.01.2005 si "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" nr. (...)/17.01.2005 organele de control au respins la rambursare TVA solicitata de societate si au dispus luarea urmatoarelor masuri:

1) inregistrarea la neexigibil a TVA suma de

2) plata urmatoarelor obligatii suplimentare:

-TVA

-dobanda aferenta TVA de plata

-penalizari aferenta TVA de plata

1) Cu privire la masura prin care se dispune inregistrarea cu nota contabila nr. 2/10.01.2005 operatiunea 4428 = 4424 cu suma de (...) lei.

Pe perioada verificata societatea a efectuat lucrari de constructie in regie proprie si prin terti constand in utilitati in str. (...) si str. (...) din localitatea (...) precum si lucrari de construire pentru 3 locuinte situate in str. (...).

TVA dedusa de pe facturi fiscale constand in materiale de constructii si lucrari efectuate in trim. III 2004 este in suma de (...) lei.

Terenul aferent lucrarilor de constructii de locuinte apartine persoanelor fizice (...), asociat si administrator al S.C.(...). si sotia sa, d-na (...)

Conform contractului de comodat imobiliar, autentificat sub nr. (...)/10.10.2003 si a actului aditional la contractul de comodat autentificat sub nr. (...)/13.10.2004 proprietarii terenurilor pun la dispozitia S.C. (...) S.R.L., in mod gratuit terenurile situate in localitatea (...), str. (...), "numai in scopul de edificare de constructii cu suportarea integrala a tuturor costurilor de catre societatea comodatara".

Termenul contractului de comodat imobiliar a fost modificat conform actului aditional de la 5 ani la intreaga durata de existenta a constructiilor.

Finantarea lucrarilor de constructii de locuinte s-a realizat din creditarea efectuata de asociatul societatii, conform contractului de imprumut fara dobanda din 18.04.2003 si a actului aditional la contractul de imprumut din 28.10.2003.

Contractul de imprumut este investit cu formula executorie, "daca in termen de doi ani de la data incheierii contractului imprumutul acordat nu este restituit integral creditorului se poate trece fara somatie la executare silita a contractului" - clauza ce poate fi interpretata ca obiectul executarii pot fi locuintele.

In contabilitatea societatii lucrarile de constructii efectuate, precum si utilitatile sunt inregistrate in analitice distincte in contul "Investitii in curs".

TVA dedusa de societate aferenta imobilizarilor mentionate mai sus nu se admite la rambursare, urmand a se inregistra ca TVA neexigibila, deoarece constructiile executate de natura locuintelor, conform obiectului de activitate al societatii, pot fi utilizate pentru inchiriere, eventual pentru vanzare.

In contextul dispozitiilor legale, art. 141 2) lit. k) din Legea nr. 571/2003 operatiunea de inchiriere este o operatiune scutita fara drept de deducere. Aceasta poate fi impozabila numai prin optiune de la data inregistrata in notificare conform punctului 42 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

La data controlului societatea nu a depus notificare la organul fiscal si ii sunt aplicabile prevederile art. 147 alin. 5) al Legii nr. 571/2003 rep. privind Codul fiscal si ale pct. 50 alin. 7) din HG. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare:

Art. 147 alin. (5) "Bunurile si serviciile pentru care nu se cunoaste destinatia an momentul achizitiei, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau operatiuni care nu dau drept de deducere ori pentru care nu se poate determina proportia an care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere, se evidentiaza antr-un jurnal pentru cumparari antocmit separat. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata. Prin exceptie, an cazul achizitiilor destinate realizarii de investitii, care se prevad ca vor fi utilizate atat pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere, cat si pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, este permisa deducerea integrala a taxei pe valoarea adaugata pe parcursul procesului investitional, urmand ca taxa dedusa sa fie ajustata an conformitate cu procedura stabilita prin norme."

Pct. 50 alin. (7) "Taxa pe valoarea adaugata dedusa pentru un obiectiv de investitii, anainte de punerea an functiune a acestuia, se ajusteaza la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere an functiune a investitiei, astfel:

a) daca bunul obtinut prin investitie este utilizat exclusiv pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata dedusa initial se anuleaza integral. In cazul bunurilor imobile anchiriate, concesionate sau arendate, pentru care persoana impozabila aplica regimul de scutire pentru o parte din bunul imobil, ajustarea dreptului de deducere pentru partea respectiva se efectueaza conform prevederilor pct. 42 alin. (7);

b) daca bunul obtinut prin investitie este utilizat atat pentru operatiuni care dau drept de deducere, cat si pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata

dedusa initial se recalculeaza pe baza de pro-rata definitiva determinata la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere an functiune a investitiei."

Organele fiscale in mod eronat au luat masura inregistrarii ca TVA neexigibila a sumei de (...) lei, masura corecta este evidentierea acesteia antr-un jurnal pentru cumparari antocmit separat urmand ca la sfarsitul anului calendaristic urmator celui de punere an functiune a investitiei sa fie ajustata an conformitate cu procedura stabilita prin norme.

Avand in vedere cele de mai sus urmeaza ca TVA in suma de (...) lei se va evidentia antr-un jurnal pentru cumparari antocmit separat si va fi dedusa integral pe parcursul procesului investitional, urmand a fi ajustata in conformitate cu prevederea legala in vigoare.

2) Cu privire la stabilirea de obligatii suplimentare in suma de (...) lei TVA de plata, (...) lei dobanda si (...) lei penalizari.

Obligatiile suplimentare calculate de organele de inspectie fiscala au rezultat din masura dispusa in mod eronat de a se trece la TVA neexigibila a sumei de (...) lei. Prin aceasta s-a diminuat TVA deductibila, care a devenit mai mica decat TVA colectata cu suma de (...) lei.

Intrucat prin prezenta decizie se dispune anularea masurii data prin "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr. (...) /17.01.2005, obligatiile de plata suplimentare in suma de (...) lei TVA de plata, (...) lei dobanda si (...) lei penalizari calculate de organele de control nu se mai justifica.

3) Cu privire la inregistrarea cu nota contabila nr. 1/10.01.2005 in contul 4426 TVA deductibila a sumei de -(...) lei.

In luna septembrie 2004 societatea a dedus TVA de pe factura VEB nr. (...) /21.09.2004 emisa de Asociatia Canal (...) CUI R (...) in suma de (...) lei, fara a inregistra si pozitia 2 in suma de -(...) lei.

Facem precizarea ca factura de mai sus a constituit stornarea avansului achitat in anul 2003 si cuprinde 2 pozitii:

Denumire produs	Pret fara TVA	Valoare TVA
Racord gaz	(...) lei	(...) lei
Storno avans	-(...) lei	-(...) lei

Sustinerea petentei ca s-a luat legatura cu furnizorul si s-a acceptat corectarea facturii eronate nr. VEB nr. (...) /21.09.2004 prin emiterea facturilor nr. 4551301 si 4551302/31.12.2004 nu poate sa conduca la solutionarea favorabila a contestatiei referitor la acest capat de cerere intrucat perioada supusa verificarii a fost pana la data de 30.09.2004.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 141 alin. 2) lit. k), si art. 147 alin. 4) din Legea nr. 571/2003, precum si art. 178 alin. 2, art. 179, art.180 si art. 182 din O.G. nr. 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) admiterea contestatiei formulate de S.C. (...). adica anulara masurii data prin "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" nr. (...)/7.01.2005 iar TVA in suma de (...) lei se va evidentia antr-un jurnal pentru cumparari antocmit separat, va fi dedusa integral pe parcursul procesului investitional, urmand a fi ajustata in conformitate cu prevederea legala in vigoare si va fi rambursata de organul fiscal (serviciul de evidenta pe platitor) conform procedurii de lucru stabilita prin adresa nr. (...)/09.03.2005 emisa de Serviciul Metodologie si Asistenta Contribuabili din cadrul D.G.F.P. (...).

2) admiterea contestatiei formulate de S.C. (...) pentru suma de (...) lei reprezentand:
-TVA de plata
-dobanda aferenta TVA de plata
-penalizari aferenta TVA de plata

3) respingerea contestatiei formulate de S.C. (...). impotriva masurii privind inregistrarea cu nota contabila nr. 1/10.01.2005 in contul 4426 a TVA deductibila a sumei de -(...) lei.