



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.125/04.10.2005
privind soluționarea contestației formulate de
SC CONSTANTA SA
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța a fost sesizat de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../.....2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța sub nr...../.....2005, cu privire la contestația formulată de SC CONSTANTA SA, cu sediul în Constanța, str..... nr....., bl....., sc....., ap....., CUI - R

Obiectul contestației îl constituie Raportul de inspecție fiscală din 16.08.2005 și Decizia de impunere nr...../16.08.2005 întocmite de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța.

Debitul contestat este în sumă de lei și reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită de către organele de inspecție fiscală ca fiind fără drept de deducere fapt pentru care a fost respinsă la rambursare.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al societății, conform art.175 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat și a fost depusă în termenul prevazut la art.176 (1) din același act normativ.

Constatându-se că in speță sunt întrunite si celelalte condiții de procedură, prevazute la art.175 Titlul IX 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. SC CONSTANTA SA formulează contestație în temeiul art.176 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată împotriva Deciziei de impunere nr...../16.08.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin raportul de inspecție încheiat la aceeași dată de către consilieri ai S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța.

Contestația a fost înregistrată la organul de control sub nr...../.....2005 iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța sub nr...../.....2005.

În susținerea cauzei sunt aduse următoarele argumente :

Societatea a achiziționat un teren intravilan în valoare de lei (valoare fără TVA), conform contractului de vânzare - cumpărare nr...../26.10.2004 încheiat cu SC H..... SA București.

Cu acest teren petenta a participat la majorarea capitalului social al S.C. S..... SRL Constanța, societate la care are calitatea de asociat. În acest sens a fost încheiat Actul adițional nr...../27.10.2004 care a fost înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului sub nr...../.....2004.

Petenta solicită desființarea actului de control și impunere, pentru următoarele considerente :

1. Prin Decizia nr.93/14.07.2005 emisă de D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații, s-a dispus desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală din 03.03.2005 și a Deciziei de impunere nr...../2005, emisă în baza acestuia. În urma desființării, s-a dispus reverificarea operațiunii referitoare la aportul de capital efectuat de SC CONSTANTA SA la SC S..... SRL, prin identificarea și analizarea tuturor elementelor definitorii ale acestui raport, respectiv :

- a)- dacă SC S..... SRL desfășoară acțiuni care dau drept de deducere ;
- b)- dacă SC S..... SRL este o persoană impozabilă care are drept de deducere parțială a TVA ;
- c)- care este documentul fiscal care reflectă transferul (aportul în natură).

În contestație se precizează că, în cadrul reverificării organul de control nu a efectuat constatări pe problemele trasate, lăsându-le neclarificate, pe considerentul că nu au relevanță, încălcând astfel a doua oară dispozițiile date prin decizia nr.93/2005 de către Serviciul de Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța.

Față de acest aspect, petenta consideră că actul de control încheiat este nelegal în raport cu dispozițiile obligatorii ale Deciziei D.G.F.P. Constanța nr.53/12.04.2005 și nr.93/14.07.2005.

În drept, contestatara își susține cauza pe dispozițiile art.128 alin. 8 și ale art.145, alin.5, lit.b din Legea nr.571/2003, coroborate cu cele corespondente din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, concluzionând :

"Societatea se încadrează în articolele menționate mai sus, drept pentru care SC CONSTANTA SA, persoana impozabilă care a adus aportul în natură (teren) la capitalul social al SC S..... SRL, are drept de deducere a TVA în sumă de lei aferentă facturii fiscale nr...../ 26.10.2004 emisă de furnizorul SC H..... SA [...]."

În concluzie, petenta apreciază că atitudinea organului de inspecție fiscală de a nu se conforma în mod repetat dispozițiilor obligatorii emise de organul jurisdicțional în materie fiscală respectiv, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul A.N.A.F. - D.G.F.P. Constanța, constituie un refuz de soluționare în termen rezonabil și legal a cererii de rambursare al TVA.

II. Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de08.2005 de reprezentanții S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța, a avut ca obiectiv reverificarea societății **CONSTANTA SA** în conformitate cu prevederile Deciziei nr.93/14.07.2005 emisă de D.G.F.P. Constanța, Serviciul Soluționare Contestații.

Se face precizarea că în Raportul de inspecție fiscală din data de04.2005, desființat parțial prin Decizia nr.93/2005, organele de inspecție fiscală au constatat că SC **CONSTANTA SA** nu are drept de deducere a TVA în sumă de lei aferentă facturii nr...../26.10.2004 emisă de SC H..... SA București.

Factura în cauză reprezintă contravaloarea achiziționării unui teren intravilan de către petentă de la SC H..... SA București, în baza contractului de vânzare cumpărare nr...../26.10.2004.

Organul de control a constatat că, în aceeași lună, respectiv octombrie 2004, **CONSTANTA SA** a participat la majorarea capitalului social al SC S..... SRL Constanța, societate la care are calitatea de asociat, prin aportul în natură cu același teren intravilan în valoare de lei, fapt menționat atât în Actul adițional nr...../27.10.2004 de modificare a statutului SC S..... SRL, cât și în Certificatul de înregistrare de mențiuni nr...../01.11.2004 emis de Oficiul Registrului Comerțului Constanța.

În actul de control se arată că, SC **CONSTANTA SA** a înregistrat în evidența contabilă a lunii octombrie 2004 aportul în natură la capitalul social al SC S..... SRL, prin articolul contabil " **2678.3 = 2111 lei**", înregistrare efectuată în baza actului adițional nr...../27.10.2004.

Față de aceasta, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC **CONSTANTA SA** a exercitat în mod eronat dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, prin încălcarea prevederilor art.145, alin.5, lit.b) din Legea nr.571/2003 coroborat cu prevederile Titlului VI, Cap.IV, pct.6 (1) din H.G. 44/2004, "în sensul că TVA nu a fost aplicată transferului respectiv".

Cu privire la măsura de reverificare dispusă prin Decizia nr.93/14.07.2005, în raportul de inspecție fiscală atacat, se precizează că:

"obiectul prezentei inspecții fiscale îl reprezintă TVA în sumă de lei dedusă de SC **CONSTANTA SA**, **drept pentru care, în speță, operațiunile desfășurate de SC Stop SRL nu au relevanță**".

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, dispozițiile legale aplicabile în materie de TVA, precum și sustinerile petentei în raport de constatările organului de control fiscal se reține că,

Speța supusă soluționării prin prezenta decizie o reprezintă legalitatea măsurii dispuse de către organele fiscale prin actele administrativ fiscale atacate cu privire la neacordarea dreptului de deducere al TVA aferente aportului în natură la capitalul social.

În fapt, SC CONSTANTA SA a achiziționat un teren intravilan de la SC H..... SA București în baza facturii fiscale nr...../26.10.2004 (contract de vânzare - cumpărare nr...../26.10.2004) în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei. În baza actului adițional nr...../27.10.2004, SC CONSTANTA SA în calitate de asociat, a procedat la majorarea capitalului social al SC S..... SRL, prin aport în natură, respectiv teren intravilan, în valoare de lei, așa cum rezultă și din certificatul de mențiuni nr...../01.11.2004, emis de ORC Constanța.

SC CONSTANTA SA a solicitat rambursarea TVA în sumă de lei înscrisă în decontul de TVA depus la organul fiscal sub nr...../03.02.2005, situația de rambursat fiind determinată în principal de achiziționarea unui teren intravilan.

Din verificare, organul fiscal a constatat că petenta a dedus în mod eronat TVA în sumă de lei aferentă terenului intravilan achiziționat în baza FF nr...../26.10.2004, teren care ulterior a fost adus ca aport în natură la majorarea capitalului social al SC S..... SRL, societate la care petenta are calitatea de asociat, încălcându-se astfel dispozițiile art.145, alin.5, lit.b din Codul fiscal republicat și în consecință s-a respins la rambursare TVA în cuantum de lei.

Petenta contestă măsura dispusă de organul de control susținând că beneficiază de dreptul de deducere al TVA pentru faptul că potrivit dispozițiilor art.128 alin.8 din Codul fiscal republicat, aportul în natură la capital nu este o livrare de bunuri și prin urmare nu sunt încălcate dispozițiile art.145 alin.5 lit.b din același act normativ.

Față de cele prezentate precizăm că:

- petenta a formulat contestație împotriva măsurii stabilite prin decizia de impunere nr...../03.03.2005 și prin raportul de inspecție fiscală din data de03.2005 întocmite de către inspectorii fiscali din cadrul SAF - ACF Constanța cu privire la suma de lei reprezentând TVA;
- în soluționarea cererii, serviciul Soluționare Contestații - D.G.F.P. Constanța, a emis decizia nr.53/12.04.2005, prin care s-a dispus desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală din03.2005 și a Deciziei de impunere emisă în baza acestuia sub nr...../03.03.2005, încheiate de SAF - ACF Constanța la SC CONSTANTA SA , pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, și reverificarea operațiunii reprezentând aportul în natură la capitalul social al SC S..... SRL.

Conform prevederilor deciziei, organele de inspecție fiscală aveau sarcina de a identifica și analiza toate elementele definitorii ale aportului în natură efectuat de petentă, și anume:

- a)- dacă SC S..... SRL este persoană impozabilă și desfășoară activități care dau drept de deducere al TVA;
- b)- dacă SC S..... SRL este o persoană impozabilă care are drept de deducere parțială a TVA;
- c)- care este documentul fiscal care reflectă transferul (aportul în natură).

La reverificare, organele de inspecție au întocmit raportul de inspecție fiscală din data de04.2005 și decizia de impunere nr...../26.04.2005, prin care au menținut măsura referitoare la neacordarea dreptului de deducere al TVA în sumă de lei precizând că, "în speță, operațiunile desfășurate de SC S..... SRL nu au relevanță".

-petenta a contestat din nou măsura dispusă de inspectorii fiscali, conform cererii înregistrate la D.G.F.P. Constanța sub nr...../14.06.2005, motivând în plus că, la reverificare nu au fost respectate dispozițiile date de organul de soluționare a contestației;

- în soluționarea cererii, serviciul Soluționare Contestații a emis decizia nr.93/14.07.2005, prin care s-a dispus desființarea raportului de inspecție fiscală din data de04.2005 și a deciziei de impunere nr...../26.04.2005, pe motiv că acestea au fost încheiate cu încălcarea prevederilor art.180, alin.2 din Codul de procedură fiscală republicat, în sensul că nu s-au respectat dispozițiile date prin decizia nr.53/12.04.2005.

Drept urmare, organul de inspecție fiscală a procedat la reverificarea societății, ocazie cu care a fost emisă Decizia de impunere nr...../16.08.2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Raportul de inspecție fiscală din data de08.2005, acte administrative prin care s-a menținut măsura cu privire la respingerea cererii de rambursare a TVA pentru suma de lei, motivat de faptul că petenta nu avea drept de deducere al TVA.

În ceea ce privește măsura dispusă de organul de soluționare referitoare la verificarea operațiunii legate de majorarea capitalului social al SC S..... SRL de către SC CONSTANTA SA prin aport în natură, organul fiscal precizează că:

-aportul în natură la majorarea capitalului social s-a făcut în baza actului adițional nr...../27.10.2004 și a certificatului de înregistrare menționat nr...../01.11.2004 emis de ORC Constanța;

-verificarea operațiunii efectuate de SC S..... SRL nu este relevantă, deoarece obiectul verificării îl constituie TVA dedusă de SC CONSTANTA SA.

În drept, speței îi sunt incidente dispozițiile legale, referitoare la exercitarea dreptului de deducere coroborate cu cele referitoare la operațiunile impozabile, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicată, potrivit căroră,

"art.145.

**Orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru (...),
alin.5, lit.b.**

operațiunile prevăzute la art.128 alin.7 și 8, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi aplicabilă transferului respectiv."

"art.128, alin.8.

Aportul în natură la capitalul social al unei societăți comerciale nu constituie livrare bunuri, dacă primitorului bunurilor i-ar fi fost permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta s-ar fi aplicat transferului respectiv(...)."

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 întăresc raționamentul expus prin lege arătând că :

"6. (1) Nu constituie livrare de bunuri aportul în natură la capitalul social al unei societăți comerciale, efectuat între două persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în situația în care beneficiarul are drept de deducere integrală a taxei pe valoarea adăugată. Persoana impozabilă care a adus aportul în natură are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată potrivit prevederilor art.145 alin.5 lit.b) din Codul fiscal."

Față de dispozițiile legale citate, organul de soluționare reține că în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de08.2005 încheiat în urma reverificării, se identifică elementele care au stat la baza majorării capitalului social prin aportul în natură efectuat de petentă, în sensul că:

- se precizează că documentul care reflectă transferul (aportul în natură), este Actul adițional nr...../27.10.2004 și Certificatul de înregistrare mențiuni nr...../01.11.2004, emis de Registrul Camerei de Comerț Constanța.

În speță, se reține că, potrivit dispozițiilor legale citate, aportul în natură efectuat de către SC CONSTANTA SA la majorarea capitalului social al SC S..... SRL, **nu constituie livrare de bunuri**, deoarece:

- primitorul bunurilor, respectiv SC S..... SRL nu și-a exercitat dreptul de deducere al TVA, întrucât din documentul care atestă aportul în natură la capitalul social respectiv actul adițional nr...../27.10.2004 rezultă că valoarea a fost de lei, **situație în care rezultă că, transferului în cauză nu i s-a aplicat TVA.**

Se reține astfel că, operațiunea de aport în natură la majorarea capitalului social efectuată de SC CONSTANTA SA este o operațiune neimpozabilă din punct de vedere al TVA și în consecință aceasta nu-și poate exercita dreptul de deducere al TVA în sumă de lei, rezultată din FF nr...../26.10.2004 emisă de SC H..... SA.

În aceste condiții rezultă că petenta a dedus în mod eronat TVA în sumă de lei, încălcând astfel dispozițiile art.145, alin.5, lit.b din Codul fiscal republicat, coroborate cu cele ale pct.6(1) din HG nr.44/2004, în sensul că, așa cum am arătat mai sus, tranferul reprezentând aport în natură la capitalul social nu este operațiune impozabilă, fapt constatat de altfel și de către organul de control prin Raportul de inspecție fiscală din data de08.2005.

Față de cele prezentate, se reține că susținerea petentei potrivit căreia are dreptul de a solicita alternativ, ori rambursarea TVA în sumă de lei, ori reportarea sumei pentru exercițiul următor cu titlu de sold negativ al TVA, este neîntemeiată legal pentru faptul că, potrivit dispozițiilor legale aplicabile în speță, aportul în natură la capitalul social efectuat de societate nu a fost o operațiune taxabilă și în consecință nu poate să exercite dreptul de deducere al TVA pentru achiziția terenului de la H..... SA.

În consecință pentru motivele expuse, urmează a se respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de SC CONSTANTA SA, pentru suma de lei, reprezentând TVA și menținerea măsurii dispuse prin Decizia de impunere nr...../16.08.2005 și prin Raportul de inspecție fiscală din data de08.2005.

Pentru considerentele arătate și în temeiul prevederilor art.178 alin.1, art.179 și art.185 alin.1 din Codul de procedură fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulată de SC CONSTANTA SA pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.187 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,
VASILICA MIHAI**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRĂNGUȘ**

D.G./4 Ex.
03.10.2005