



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Brasov
Nr. Inreg.ANSPDCP:759



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA Nr.830

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată de catre D.G.F.P Brasov- Activitatea de Inspectie Fiscala privind soluționarea contestatiei depuse de catre **SC X SRL** cu sediul în Brasov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P Brasov- Activitatea de Inspectie Fiscala prin Decizia de impunere nr..... și Raportul de inspecție fiscală incheiat la data de... prin care s-a aprobat la rambursare suma de ... lei si s-a respins la rambursare TVA în sumă de ... lei .

Suma contestata se compune din:

- lei reprezentand TVA respinsa la rambursare;

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr. si Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ... , realizata in data de ... si de data inregistrării contestatiei la Administratia Finantelor Publice Brasov, respectiv, conform stampilei acestei institutii.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

ISC X SRL Brasov contesta Decizia de impunere nr. ... si Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de, motivand astfel:

La punctul 1 din contestatie petenta face referire la TVA in suma de lei- TVA aferenta achizitiei unui imobil constand in apartament nr..., locul de parcare nr.... si a boxei nr....., situat in blocul nr....., str. S, nr....., Brasov, jud. Brasov si TVA aferenta serviciilor notariale pentru aceasta achizitie, pe care organul de inspectie fiscala a respins-o la rambursare, pe considerent ca acest imobil este un bun de capital.

Petenta considera ca, deoarece obiectul principal de activitate al societatii este "Cumpararea si vanzarea de bunuri proprii" imobilul achizitionat este pentru societate o marfa si nu bun de capital.

In drept petenta invoca prevederile art. 125¹ alin.(1) pct.3 si art.149 alin.(1) pct.A si precizeaza faptul ca acest imobil fiind o marfa si nefiind utilizat in productia sau livrarea de bunuri ori in prestarea de servicii, si nefiind inchiriat, nu poate fi considerat un bun de capital.

Fata de cele specificate mai sus petenta considera ca are dreptul la rambursarea TVA in suma de lei.

La punctul 2 societatea contesta respingerea la rambursare a TVA in suma de lei- aferenta serviciilor de dezvoltare imobiliara pentru terenul arabil intravilan din comuna Cristian si TVA aferenta cheltuielilor cu taxele notariale efectuate pentru achizitionare acestuia.

Petenta, invoca argumentele expuse la punctul 1 si precizeaza faptul ca terenul respectiv nu este un teren construibil in sensul dispozitiilor legii, deoarece chiar daca el se afla in intravilan, fiind arabil, nu se pot efectua constructii pe acest teren.

La punctul 3, societatea contesta respingerea la rambursare a TVA in suma de lei, aferenta achizitiei unui GPS auto, detector de radar, piese de schimb auto, sustinand ca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile, intrucat autoturismul pentru care au fost achizitionate aceste bunuri este detinut in baza unui contract de comodat, mai mult cu cat acesta a fost utilizat pentru achizitia imobilelor mentionate la pct.1 si pct.2 din contestatie.

II.Prin Raportul de inspectie fiscala nr..... din si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare din, raportat la suma contestata, se precizeaza:

1.Echipe de inspectie fiscala a constatat faptul ca societatea nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere TVA in valoare lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.03.2006-31.12.2009, cu exceptia achizitiei in anul 2006 a unui teren si a vanzarii acestuia in anul 2007, societatea nu a desfasurat activitate conform art.7 alin.(1) pct.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: "activitate = orice activitate desfasurata de catre o persoana in scopul obtinerii de venit."

In consecinta, intrucat dupa achizitia imobilului (23.09.2009) si pana la data de 31.12.2009, societatea nu a desfasurat activitate, nu se poate face dovada utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile a imobilului.

In consecinta, organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a incalcat prevederile art.145 alin (10 si (2) lit.a), art.149 alin(1) lit.d), alin.(2) lit.b), alin.(3) ,alin.(4) lit.a) alin.(5) lit.a) si alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , fapt pentru care au respins de la deductibilitate si implicit de la rambursare suma de lei.

2.In ce priveste suma de ... lei reprezentand TVA aferenta operatiunii de vanzare-cumparare a terenului situat in comuna cristian, judetul Brasov, inscris in CF nr.... a localitatii..... la A cu numar top in baza contractului nr.....

Organul de inspectie pentru considerentele aratate la punctul 1 a respins de la deductibilitate si inclusiv de la rambursare TVA in suma de lei aferent acestui teren.

3. In ce priveste suma de lei reprezentand TVA aferenta achizitiei unui GPS auto, detector radar, piese de schimb autoturism utilizat in baza contractului de comodat nr..... incheiat cu dl.G I.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a incalcat prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a respins de la rambursare suma de lei.

III Având in vedere 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:

Perioada supusa verificarii:01.03.2006-31.12.2009.

Inspectia fiscala a avut drept scop verificarea modului de constituire si inregistrare a TVA la SC X SRL , in vederea rambursarii soldului sumei negative a TVA in suma lei, rezultata din decontul lunii decembrie 2009, inregistrat la Administratia Finantelor Publice Brasov sub nr..... Din suma solicitata la rambursare de lei a fost aprobata la rambursare TVA in suma de lei si a fost respinsa la rambursare TVA in suma de lei.

SC X SRL are domiciliul fiscal in Brasov, numarul de inregistrare la Registrul Comertului J08/..../....., cod unic de inregistrare RO, capital social subscris si varsat lei, obiectul principal de activitate “Cumparare si vanzare de bunuri imobiliare proprii” cod CAEN 7012.

Petenta contesta Raportul de inspectie fiscala nr....., respectiv suma delei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, D.G.F.P. Brasov, prin Biroul de solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in facturi reprezentand achizitii de bunuri materiale si servicii , in conditiile in care nu justifica ca achizitiile sunt folosite in vederea realizarii de operatiuni taxabile.

1.Referitor la sustinerea petentei cu privire la suma de lei-TVA aferenta achizitie imobil si taxe notariale, respectiv:

- lei -TVA aferenta achizitiei apartamentului nr....., locului de parcare nr..... si a boxei nr.... din imobilul nr.....- furnizor SC GD SRL Brasov.
- lei -TVA aferenta servicii notariale pentru aceasta achizitie.

Petenta considera ca imobilul achizitionat este pentru societate o marfa si nu un bun de capital, intrucat obiectul principal de activitate al societatii este “Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii”, insa documentele contabile contrazic acest lucru, astfel:

Imobilul achizitionat de la SC SD SRL in baza contractului de vanzare cumparare incheiat in data de 2009, in valoare de lei, se regaseste inregistrat in contabilitate in contul 2121 “Cladiri” si nu in contul 371 “Marfuri” (conform balantei de verificare la 31.12.2009 - anexata in copie).

Conform Cap.7 “funcțiunea conturilor” din Ordinul 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:

Contul 212 “Construcții”

“Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii constructiilor.

Vontul 212 “Construcții” este un cont de activ.

In debitul contului 212 “Construcții” se inregistreaza:

- valoarea constructiilor achizitionate, realizate din productie proprie, primite prin subventii pentru investitii, ca aport la capitalul social (404,231,131,132,456) (...);”

Contul 371 Marfuri

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de marfuri.

Contul 371 “Marfuri” este un cont de activ.

In debitul contului 371 “Marfuri” se inregistreaza:

- valoarea la pret de inregistrare a marfurilor achizitionate (401,408,446,542) (...).”

Societatea a tratat acest imobil ca pe un mijloc fix si nu ca pe o marfa, calculand amortizare, in contul 2812 “Amortizare constructii” fiind inregistrat in anul 2009 suma de ... lei.

Societatea a aplicat in acest sens prevederile art.24 “Amortizarea fiscala” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, alin.(1),(2),(5) lit.a),(6) lit.a),(7) si (11) lit.a), care precizeaza:

“ ART. 24

Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

a) costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”

- in balanta de verificare la 31.12.2009 nu se regaseste contul 371 “Marfuri”.

Fata de cele specificate mai sus, se retine ca imobilul achizitionat este un bun de capital, astfel cum este definit de art.149 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.125 1 pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

ART. 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;

(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):

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 (...);

(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;

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare (...).

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.”

Coroborat cu pct.54 alin.(4) din H.G. Nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

“(5) Începând cu anul 2008, conform art. 149 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, dacă bunul de capital este utilizat total sau parțial în alte scopuri decât activitățile economice ori pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri.”

Dacă ulterior imobilul va fi utilizat pentru activitatea economică, societatea va avea posibilitatea ajustării, în cadrul perioadei de ajustare, în favoarea sa, conform art.149 alin. 5¹ din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“(5¹) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.”

Art.125 1 alin.(1) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“ART. 125¹

3. active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;”

Intrucat dupa achizitia imobilului (23.09.2009) si pana la data de 31.12.2009, petenta nu a desfasurat activitate, aceasta nu face dovada utilizarii imobilului in folosul operatiunilor taxabile.

In drept, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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;”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar in situatia in care bunurile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Petenta prin contestatia formulata nu aduce dovezi suplimentare prin care sa demonstreze ca imobilul achizitionat este destinat utilizarii in folosul desfasurarii operatiunilor sale taxabile.

Astfel se constata intemeiata constatarea organelor de inspectie fiscala de respingere a dreptului de deducere TVA aferenta imobilului achizitionat de la SC GD SRL in baza contractului de vanzare cumparare incheiat in data de 23.09.2009, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

Daca ulterior imobilul va fi utilizat pentru activitatea economica, societatea va avea posibilitatea ajustarii, in cadrul perioadei de ajustare, in favoarea sa, conform art.149 alin. 5¹ din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, al carui continut a fost specificat mai sus.

2.In ce priveste TVA in suma de lei aferenta serviciilor de dezvoltare imobiliara.

In fapt, pentru acest punct petenta invoca sustinerile de la pct.1, specificandu-se totodata ca terenul respectiv nu este un teren construibil in sensul dispozitiilor legii, deoarece chiar daca el se afla in intravilan, fiind arabil nu se pot efectua constructii pe acest teren.

Petenta nu aduce argumente care sa combata constatarile organelor de control.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

In drept art.213 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Pct.12.1 lit.b) din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, precizează:

“12.1 Contestația poate fi respinsă ca :

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.”

Având în vedere prevederile legale aplicabile, anterior enunțate urmează ca pentru TVA în suma de lei să se respingă contestația ca nemotivată.

3. În ceea ce privește suma de lei - TVA aferentă achiziției unui GPS auto, detector radar, piese de schimb auto.

În drept, cauzei supuse soluționării îi sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Petenta prin contestația formulată nu aduce dovezi suplimentare prin care să demonstreze că GPS -ul auto, detectorul radar și piesele de schimb achiziționate pentru autoturismul utilizat în baza contractului de comodat nr..... încheiate cu dl. GI sunt destinate utilizării în folosul desfășurării operațiunilor sale taxabile.

Astfel se constată întemeiată constatarea organelor de inspecție fiscală de respingere a dreptului de deducere TVA aferentă GPS -ului auto, detectorului radar și pieselor de schimb achiziționate pentru autoturismul utilizat în baza contractului de comodat nr..... încheiate cu dl. GI, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

În consecință, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată se,

DECIDE :

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre **SC X SRL** , pentru suma de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar, inregistrată la D.G.F.P. Brasov sub nr.

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de **SC X SRL**, pentru suma de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar, inregistrată la D.G.F.P. Brasov sub nr.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.