

DECIZIA NR. 3
DIN 22.01.2009

Privind: solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL, judetul Vrancea, depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr .../2008, completata cu adresa nr. .../2008

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de SC X SRL, judetul Vrancea, prin contestatia depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr .../2008, completata cu adresa nr. .../2008 - asupra masurii de stabilire a obligatiei fiscale in suma de ... lei, reprezentind TVA = ... lei, majorari de intirziere TVA = ... lei, stabilite de DGFP Vrancea - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .../2008 .

Avind in vedere faptul ca decizia de impunere a fost intocmita in data de ...2008 - contestatia inregistrata la DGFP Vrancea sub nr .../2008 a fost formulata in termenul prevazut de art. 207(1) din OG nr. 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala.

De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente:

- “in actul de control s-a retinut ca in perioada verificata societatea a dedus TVA in suma de ... lei aferenta lucrarilor de constructie si materialelor de constructie utilizate la constructia unei case de locuit, asa cum rezulta din contractul de prestari servicii nr .../2007 incheiat cu SC Y SRL Focsani si din cele 11 facturi aferente in derularea contractului ; s-a considerat ca au fost incalcate prevederile art 142 alin 2 lit a din Legea 571/2003 R, aceste achizitii nefiind aferente operatiunilor taxabile” ; “raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare sunt nelegale si netemeinice “ ;

- “conform art 125 din Codul fiscal, taxa pe valoare adaugata este un impozit indirect datorat la bugetul statului si care este colectat potrivit prevederilor prezentului titlu - VI ; art 125 Cod fiscal defineste achizitia ca fiind bunurile si serviciile obtinute sau care urmeaza a fi obtinute de o persoana impozabila, prin urmatoarele operatiuni : livrari de bunuri si/sau prestari servicii sau care urmeaza a fi efectuate de alta persoana catre aceasta persoana impozabila ; “

- “art 126 al 1 lit a stipuleaza ca <1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii : a) operatiuni care in sensul art 128 - 130 , constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata; b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania , in conformitate cu prevederile art 132 si 133 ; c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila , astfel cum este definita la art 127 alin (1) , actionind ca atare ; d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una din operatiunile economice prevazute la art 127 alin (2) >”;

- “persoana impozabila si activitatea economica sunt definite in art 127 Codul fiscal” ;

- “prin art 128 Cod fiscal se arata semnificatia livrarii de bunuri, iar in art 129 cea a prestarii de servicii ; art 132 defineste locul livrarii ; art 134 ¹ reglementeaza faptul generator pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii iar art 134 ² exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii ; in art 141 se arata operatiunile care sunt scutite ; prin art 145 se stipuleaza ca dreptul de deducere ia nastere in momentul exigibilitatii iar orice persoana impozabila are dreptul la deducerea taxei aferente achizitiilor daca acestea sunt utilizate in folosul unor operatiuni taxabile ; prin art 146 Cod fiscal se arata conditiile de deductibilitate “ ;

- "organul fiscal , fara nici o motivare , a considerat ca operatiunile inscrise in facturile din litigiu nu sunt operatiuni taxabile, ceea ce in mod evident este eronat "

II. Prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare nr .../2008 se stabileste obligatia fiscala in suma lei, reprezentind TVA = ... lei, majorari de intirziere TVA = ... lei .

Prin referatul inaintat de reprezentantii DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr/2008 se propune "respingerea contestatiei ca neintemeiata".

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o constituie corectitudinea masurii de stabilire a obligatiei fiscale in suma de lei (TVA si majorari aferente) ; astfel, Biroul Solutionarea Contestatiilor este investit sa se pronunte daca societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate - in conditiile in care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta ca aceste achizitii sunt destinate operatiunilor taxabile ale societatii contestatoare .

SC X SRL Maicanesti, judetul Vrancea, are domiciliul fiscal in localitatea Maicanesti , judetul Vrancea, este inmatriculata la ORC Vrancea sub nr ... , are CUI : si a devenit platitoare de TVA prin optiune de la infiintare .

Societatea desfasoara urmatoarele activitati - cultura cerealelor , plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase, care se incadreaza in clasificarea activitatilor din economia nationala stabilite prin O.G. 337 / 20.04.2007: cod CAEN - 0111 . Structura actionariatului

In fapt, organele de control din cadrul DGFP Vrancea – Activitatea de Inspectie Fiscala au efectuat o verificare pentru perioada2008, in baza decontului de TVA cu optiune de rambursare nr/2008 .

In raportul de inspectie/...2008 se consemneaza urmatoarele constatari :

In urma verificarii documentelor care au stat la baza exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata, s-a constatat ca deficienta faptul ca in perioada verificata societatea a dedus T.V.A. in suma de ... lei, aferenta lucrarilor de constructii si materialelor de constructie utilizate la constructia unei case de locuit - asa cum rezulta din contractul de prestari servicii nr. ... / ...2007 (anexat in copie), incheiat cu S.C. Y S.R.L. Focsani si din facturile urmatoare (anexate in copie) ; au fost incalcate prevederile art. 145 , alin. 2 , lit. a) din Legea 571 / 2003 R , aceste achizitii nefiind aferente operatiunilor taxabile : <Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere ; (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile> ;

<u>nr.si data facturii</u>	<u>valoare totala din care T.V.A.</u>
- factura .../ ... 2008	... lei - -lucrari de constructii
....	

Total - ... lei .

Pentru neplata la termenele legale a soldului de plata rezultat in urma reintregirii T.V.A. la perioadele respective, in timpul controlului au fost calculate majorari de intirziere de ... lei (anexa 2). Majorarile de intirziere vor fi compensate din T.V.A. aprobata la rambursare .

Masuri: in timpul inspectiei fiscale pentru suma de lei reprezentind T.V.A. dedusa ilegal, precum si pentru accesoriile calculate a fost emisa decizie de impunere, in conformitate cu prevederile OG 92/2003 R art. 86 alin 2.

In perioada verificata, taxa pe valoarea adaugata deductibila este in suma de lei si se

compune din:

- TVA aferenta lucrarilor de constructii	.. lei
- TVA aferenta materialelor de constructie	... lei
- TVA combustibil si piese de schimb	... lei
- TVA leasing	.... lei
- TVA aprov. ingr.chimice	.... lei
- TVA aferenta aprov. cu seminte	..... lei
- TVA aferenta prestarilor de servicii agricole	<u>..... lei</u>
- TVA energie , alte prestari servicii	lei

Situatia taxei pe valoarea adaugata deductibila in perioada 01.04.2008 – 30.09.2008, este urmatoarea:

- TVA deductibila stabilita de societate in perioada verificata	..... lei
- TVA deductibila stabilita la control in perioada verificat	..... lei
- TVA deductibila respinsa la control	- lei

TVA colectata:

In perioada verificata, societatea inregistreaza venituri din vanzarea cerealelor si prestari servicii agricole, care au fost evidentiata in contabilitate si jurnalul de vanzari, in baza facturilor si bonurilor de vanzare emise.

In perioada verificata, taxa pe valoarea adaugata colectata este in suma de ... lei din care suma de ... lei este aferenta vanzarilor de produse agricole, iar suma de ... lei este aferenta prestarilor de servicii in agricultura .

Situatia taxei pe valoarea adaugata colectata pentru perioada 01.04.2008 – 30.09.2008 este urmatoarea:

- TVA colectata stabilita de societate	- ... lei ;
- TVA colectata stabilita la control	- ... lei ;
- diferenta stabilita la control	- 0 lei

Solutionarea optiunii de rambursare a soldului sumei negative a TVA pentru luna septembrie 2008 : Conform evidentei fiscale la finele inspectiei, societatea înregistrează soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugata in suma de ... lei. SC X SRL Maicanesti a depus decontul lunar privind taxa pe valoarea adaugata la organul fiscal teritorial sub nr.../ ...2008, si *se solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA in valoare de lei.*

In perioada 01.04.2008 – 30.09.2008, situatia TVA se prezinta astfel:

- TVA colectata	..... lei
- TVA deductibila	..... lei
- TVA achitata in perioada	.....lei
- TVA de rambursat	..... lei

La finalul inspectiei fiscale situatia TVA se prezinta astfel:

- TVA cu drept de rambursare	..... lei
- TVA solicitata la rambursare	..... lei
- TVA nejustificata la rambursare	.....lei

La discutia finala cu contribuabilul s-a prezentat d-l , in calitate de administrator ; acesta si-a exprimat punctul de vedere in legatura cu materialele de constructii achizitionate in perioada verificata, motivind ca acestea au fost utilizate la reparatii la activele firmei respectiv magazii cereale , magazine de seminte , sector mecanic etc.

In urma deplasarii la sediul societatii in data de 10.11.2008 , s-a constatat ca au fost efectuate lucrari de reparatie la o magazie de seminte , s-a forat un put de alimentare cu apa , s-au efectuat lucrari de intimizare a sediului firmei ; in consecinta s-a acceptat la deducere T.V.A. in suma de ... lei aferent facturii ... /2008 , reprezentind lucrari de constructii efectuate la obiectiv magazie de seminte emisa

de S.C. Y S.R.L. Focsani , precum si T.V.A. in suma delei aferent materialelor de constructie achizitionate de la S.C. A S.R.L. , S.C. B S.R.L. , S.C. C S.R.L. , S.C. D S.R.L. , S.C. E S.R.L. (anexate in copie).

Sinteza constatarilor inspectiei fiscale :

TVA solicitata de societate la rambursare	- lei
TVA respinsa la rambursare	- lei
TVA cu drept de rambursare	- lei

In drept, se aplica prevederile urmatoarei cadru legal :

Legea nr. 571 / 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal (Text în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2008)

ART. 126 , Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;

ART. 127 , Persoane impozabile și activitatea economică

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 145 , Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

HG nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (text valabil de la data de 01.01.2008)

Norme metodologice in aplicarea art 126 Cod fiscal :

2. (1) În sensul art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, operațiunea nu este impozabilă în România dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit. a) - d) nu este îndeplinită.

In speta, urmare analizarii documentelor aflate la dosarul cauzei – nu se pot retine argumentele prezentate de petenta , din urmatoarele considerente :

A) . Din cadrul legal reprezentat de (art 126, 127 alin 2, 145 alin 2 lit a) rezulta faptul ca taxa pe valoare adaugata aferenta achizițiilor de bunuri/prestarilor de servicii este deductibila numai in situatia in care bunurile sau serviciile achizitionate sunt destinate in folosul unor operatiuni cuprinse in sfera de aplicare a TVA , taxabile, ori pentru care legea prevede in mod expres exercitarea dreptului de deducere , respectiv sunt destinate unor operatiuni cu scop economic (si care indeplinesc celelalte conditii cumulative prevazute de legea fiscala).

Aceasta conditionalitate a deductibilitatii TVA fata de scopul economic al oricarei achizitii de bunuri sau servicii se mentine si in situatia in care este vorba de bunuri corporale, care trebuie administrate si exploatate in interesul economic al persoanelor impozabile care le au in patrimoniu.

In cazul spetei analizate, pentru a avea dreptul sa deduca TVA din facturile de achizitie de materiale de constructii si de prestari servicii in constructii - petenta trebuia sa demonstreze ca a obtinut venituri administrind si exploatind in interesul economic al societatii constructia numita

<Casa de locuit> care face obiectul contractului .../2007 si a facturilor aferente derularii acestuia. (Conform art 127 alin 2 Cod fiscal „, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.)

La dosarul cauzei se afla <Contractul de prestari servicii nr .../2007>, incheiat intre SC Y SRL Focsani (in calitate de „prestator servicii in constructii”) si SC X SRL Maicanesti (in calitate de „beneficiar”) ; obiectul contractului il reprezinta „executarea de catre prestator a constructiei unei case de locuit ...situata in, conform unui proiect stabilit impreuna cu beneficiarul , pe un teren in suprafata de 500 mp,, . Conform capitolului <Obligatiile partilor> , prestatorul este obligat ...”sa efectueze predarea primirea casei la termenul stabilit ; termenul de executare a lucrarilor este : ...01.06.2008 – casa la cheie . ,,

Facturile care sunt aferente derularii acestui contract (prezentate de petenta in sustinerea contestatiei cu adesa nr/2008) sunt urmatoarele :

- factura .../ 2008 (“efectuat lucrari de constructii ” – furnizor SC Y SRL) : TVA = ...lei ;
- factura ... / 2008 (“ efectuat servicii in constructii” – furnizor SC Y SRL) : TVA = ... lei ;
- factura/2008 (“executat lucrari de constructii “ – furnizor SC Y SRL) : TVA = ... lei ;
- factura .../2008 (“efectuat lucrari in constructii”–furnizor SC X SRL) : TVA = lei ;
- factura .../2008 (“efectuat lucrari de constructii” – furnizor SC Y SRL Focsani) : lei ;
- factura/2008 (“executat lucrari de constructii“ – furnizor SC Y SRL Focsani) – TVA = ...lei .

Se retine ca nici la data inspectiei fiscale si nici in sustinerea contestatiei, petenta nu prezinta documente care sa ateste faptul ca serviciile prestate pentru construirea <Casei de locuit> in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Argumentele petentei nu sunt relevante in sustinerea cauzei.

In acest sens, in <Referatul> inaintat de reprezentantii SAF – Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr .../2008 se precizeaza : „Fata de motivele invocate de societatea contestatoare, facem precizarea ca prevederile de lege invocate nu au nici o legatura cu cauza intrucit motivul respingerii TVA la rambursare nu a fost acela ca TVA inscrisa in facturile in litigiu nu sunt operatiuni taxabile, ci faptul ca TVA respinsa la rambursare este aferenta unei <case de locuit>, deci nu este aferenta achizitiilor destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile , asa cum prevede art 145 alin 2 lit a Cod fiscal . Obiectul de activitate al societatii fiind cultura cerealelor, plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase, care se incadreaza in clasificarea activitatilor din economia nationala stabilite prin O.G. 337 / 20.04.2007: cod CAEN - 0111 - societatea beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor ce contribuie la realizarea veniturilor de acesta natura , casa de locuit neavind legatura cu veniturile taxabile ,,

B). In vederea clarificarii unor aspecte necesare solutionarii cauzei, Biroul Solutionarea Contestatiilor a solicitat organului de inspectie informatii referitoare la urmatoarele facturi prezentate de petenta cu adresa nr. ./ ...2008 :

- factura .../...2006 (materiale de constructii , respectiv “tabla metigla” , “jgheab” , “capac jgheab” , “burlan” , etc ; furnizor SC Z SRL) – TVA = ... lei ;
- factura .../ ...2006 (materiale de constructii , respectiv “tabla metigla” , “sort streasina” , “jgheab” , “burlan” , etc ; furnizor SC Z SRL) – TVA = ... lei ;
- factura .../ ...2006 (materiale de constructii, respectiv “racord“ , “sort streasina“ , “jgheab“ , “cot burlan“ , etc ; furnizor SC Z SRL) – TVA = ... lei ;
- factura .../...2008 (“polistiren“ ; furnizor SC R SRL) – TVA = ... lei .

Astfel prin adresa nr .../....2009 Biroul Solutionarea Contestatiilor solicita reprezentantilor SAF – Activitatea de inspectie Fiscala :

a) sa precizeze daca facturile nr ..., ..., .../2006 sunt aferente cauzei, avind in vedere faptul ca perioada supusa controlului este : ...- ...2008 ;

b) in situatia in care aceste facturi sunt aferente cauzei, in conformitate cu prevederile pct. 9.9 si 9.10 din OMF 519/2005, sa intocmeasca un o <cercetare la fata locului> din care sa rezulte : daca TVA aferenta facturilor de mai sus a fost dedusa in luna iulie 2006 ; care este obiectivul de investitii la care au fost utilizate materialele aprovizionate cu aceste facturi datind din anul 2006.

Cu adresa de raspuns nr. ... / 2009, reprezentantii Structurii de Administrare Fiscala-Activitatea de Inspecție Fiscala inaintea Biroului Solutionarea Contestatiilor un <Punct de vedere> **incheiat in urma verificarii efectuate in data de** , in urma careia rezulta :

- “ TVA aferenta facturilor mentionate mai sus nu a fost dedusa in luna iulie 2006, data la care acestea au fost emise” (se anexeaza in copie “jurnalul de cumparari pe luna iulie 2006 si balanta de verificare sintetica pe luna si balanta de verificare sintetica pe luna iulie 2006”);
- “TVA aferenta acestor facturi a fost dedusa in luna august 2008” (se anexeaza in copie “lista cu note contabile pe luna august 2008”);
- se face mentiunea ca “materialele inscrise in aceste facturi au fost inregistrate in evidenta contabila direct pe cheltuieli , fara a avea in sustinere documente justificative (bonuri de consum, devize, situatii de lucrari) prin care sa se faca dovada efectuarii cheltuielilor respective, neputindu-se identifica obiectivul unde au fost utilizate “.

Cadrul legal aplicabil acestor facturi datind din luna 07.2006 este reprezentat de art 145 (3) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal (text în vigoare începând cu data de 2 mai 2006) : „*Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă: a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă” .*

Din prevederile legale mentionate mai sus **se retine ca TVA pentru bunurile care fost achizitionate este deductibila doar in situatia in care acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile - ceea ce petenta nu demonstreaza prin documentele aflate la dosarul cauzei .**

In <Punctul de vedere> incheiat de reprezentantii SAF – Activitatii de Inspecție Fiscala in urma verificarii efectuate in data de2009, referitor la aceste facturi se precizeaza :

<Conform prevederilor art 21 alin 4 lit f din Legea 571/2003 („*Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile ... cheltuielile inregistrate in contabilitate , care nu au la baza un document justificativ , potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, dupa caz , conform normelor.*”) si HG 44/2004 („*Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic , pe baza inscrisurilor ce dobindesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare*”)., aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal ; in consecinta nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta acestor cheltuieli . >

C. In ceea ce priveste factura .../....2008 (“cv avans timplarie ...stejar auriu cu geam termopan“ – furnizor SC R SRL) - TVA = ... lei ; **situatia este similara cu cea a facturilor enumerate la pct A si B .**

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata - pentru suma de lei, reprezentind TVA = lei, majorari de intirziere TVA = lei, stabilite de DGFP Vrancea - Activitatea de

Inspectie Fiscala, prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .../2008 .

Prezenta decizie poate fi atacata de catre contestatar sau de catre persoanele introduse in procedura de solutionare a contestatiei potrivit art 212, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei, conform art 11(1) din Legea nr 554/2004 .