

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE****Agencia Națională de  
Administrare Fiscală****Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași**

Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR.173/21.06.2010**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. "X" S.R.L. IAȘI**înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului  
Iași sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții prin adresa nr. ....înregistrată sub nr. ....asupra contestației formulate de **S.C. "....." S.R.L.**, cu sediul în Iași, str. ....nr. ....bl. ...., sc. ....et.....ap. 3, înregistrată la Registrul Comerțului Iași sub nr. J22 – .....– 2003, cod de identificare fiscală RO ....., administrator T.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr....., emisă în baza Raportului de inspecție parțială nr. ...., de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de S lei și reprezintă:

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei în data de 31.03.2010, dată când i s-a făcut comunicarea prin remiterea sub semnătură, așa cum reiese din

adresa nr. ....și data depunerii contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, în data de 23.04.2010, unde a fost înregistrată sub nr. ....

Contestația este semnată de administratorul societății, în persoana domnului T și poartă amprenta ștampilei în original.

Cu adresa nr. ...., Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis Referatul cu propuneri de soluționare nr. ...., semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atăcat, prin care se menționează faptul că își menține punctul de vedere, conform căruia **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și majorările de întârziere aferente.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin. (1) și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. "X" S.R.L. IAȘI** contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... motivând în fapt și în drept următoarele:

A achiziționat legal, pe bază de contract și factură, de la o altă persoană juridică plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, în luna iunie 2008, un teren arabil situat în intravilanul satului Uricani, comuna Miroslava, jud. Iași, în suprafață de 1.157 mp. în valoare de S lei plus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, înregistrată ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă.

Terenul a fost achiziționat în scopul construirii unui sediu administrativ pentru desfășurarea activității economice, în contractele de vânzare – cumpărare a bunurilor imobile legislația nu prevede să se precizeze scopul pentru care se achiziționează un anumit bun, iar societatea având asociat unic, potrivit Legii societăților comerciale nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, asociatul unic îndeplinește atribuțiile și competențele adunării generale.

În decizia de impunere se menționează că societatea nu a utilizat terenul achiziționat în scopul activității economice, pentru realizarea de venituri impozabile și prin urmare se procedează la

ajustarea taxei pe valoarea adăugată în baza prevederilor art. 149 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal prin anularea integrală a deductibilității taxei în sumă de 56.681 lei, fără a se ține cont însă de prevederile art. 149 alin. (1) lit. a) din același act normativ, unde se prevede că bunurile de capital sunt definite la art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 3, terenurile având de fapt alt regim decât bunurile de capital, întrucât nu au durată normată și nici valoarea minimă stabilită de lege pentru înregistrare ca bun imobil.

Contestatoarea precizează faptul că Normele metodologice date pentru aplicarea art. 149 din Codul fiscal nu cuprind nicio prevedere referitoare la obligativitatea ajustării taxei pe valoarea adăugată pentru terenurile achiziționate în scopuri administrative în cazul în care scopul pentru care s-a achiziționat nu s-a finalizat, cauza pentru care nu s-a construit sediul de firmă fiind faptul că băncile nu au mai acordat agenților economici credite pentru investiții, datorită crizei economice.

Petenta menționează că în cursul trimestrului I 2010 a încheiat cu S.C." MO" SA contractul de antrepriză din data de ..... pentru construcție de sediu firmă pe terenul în cauză, pentru executarea lucrărilor fiind achitat în data de 08.03.2010 un avans în sumă de S lei pe bază de factură proformă, conform art. 5 pct. 1 din contract.

În nota explicativă, administratorul a declarat că nu deține documente prin care să dovedească intenția de utilizare a terenului în scopul activității economice deoarece organele de control au solicitat ca dovezile în cauză să fie înregistrate în contabilitate în anul 2008.

Petenta precizează faptul că măsura aplicată de organele de inspecție fiscală privind anularea deductibilității taxei pe valoarea adăugată nu se încadrează în prevederile art. 149 din Codul fiscal, motivat de următoarele:

- terenul achiziționat nu este folosit integral sau parțial pentru alte scopuri decât activități economice;
- nu este folosit pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;
- nu este folosit pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială.

Societatea menționează că potrivit punctelor 38 și 39 din Normele metodologice privind aplicarea prevederilor art. 141 alin. (2) lit.

e) și f) din Codul fiscal rezultă că ajustarea prevăzută la art. 149 se aplică în cazurile în care bunurile imobile reprezentând construcții și orice teren sunt livrate, arendate, concesionate sau închiriate în regim de scutire de taxă pe valoarea adăugată, în speță terenul achiziționat nefiind în situațiile prezentate mai sus, petenta solicită admiterea în totalitate a contestației și anularea parțială a actului contestat.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași-Activitatea de Inspecție Fiscală**, prin Raportul de inspecție fiscală nr. ...., la CAP.

III – Constatări fiscale, referitor la taxa pe valoarea adăugată, au consemnat următoarele:

**S.C. "X S.R.L. IAȘI**, a achiziționat în luna iunie 2008, de la S.C." MI S.R.L. Iași, un teren în suprafață de 1.157 mp. situat în localitatea Uricani, județul Iași, conform facturii nr. ...., în valoare de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la data achiziției terenului, respectiv în luna iunie 2008, înscriind factura în jurnalul de cumpărări și în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii iunie 2008.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea nu a utilizat terenul achiziționat în scopul activității economice, pentru realizarea de venituri impozabile, până la data inspecției fiscale.

Potrivit notei explicative înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ...., prin care organele de inspecție fiscală au solicitat explicații cu privire la scopul pentru care a fost achiziționat terenul și ce documente deține pentru a dovedi intenția de utilizare a acestuia, administratorul societății, domnul T a menționat faptul că terenul a fost achiziționat în scopul construirii unui sediu pentru firmă, dar acest lucru nu s-a realizat datorită lipsei disponibilităților financiare, declarând totodată că nu deține nici un fel de documente prin care să dovedească intenția de utilizare a terenului în scopul activității economice (proiect pentru realizarea clădirii, autorizație de construcție, alte avize necesare conform legii etc).

În conformitate cu prevederile art. 149 alin. (2) și alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 54 alin. (5) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă terenului achiziționat, urmând ca ulterior, dacă terenul va fi utilizat pentru operațiuni cu drept de deducere, să se ajusteze taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, în favoarea persoanei impozabile, conform art. 149 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., prin care s-a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei pentru neplata la termen fiind calculate, pentru perioada 25.07.2008 – 26.03.2010, majorări de întârziere în sumă de S lei.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:**

**1. Referitor la suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea își poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției unui teren, în condițiile în care nu prezintă, până la finalizarea inspecției fiscale, dovezi obiective care să susțină intenția sa de a desfășura pe terenul respectiv activități economice care dau dreptul la deducerea taxei.**

**În fapt,** inspecția fiscală generală a avut ca obiectiv verificarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat consolidat, perioada verificată, referitor la taxa pe valoarea adăugată fiind 01.01.2006 - 31.01.2010.

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., în luna iunie 2008, **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 56.680,70 lei aferentă achiziționării unui teren în suprafață de 1.157 mp. situat în intravilan sat Uricani, județul Iași, conform facturii seria .....din 19.06.2008, furnizorul fiind S.C.MI S.R.L. Iași.

Factura menționată, în valoare de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei a fost înscrisă în jurnalul de cumpărări și

respectiv în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmite pentru luna iunie 2008.

De la data achiziției și până la data inspecției fiscale s-a constatat că societatea nu a utilizat terenul achiziționat în scopul activității economice, pentru realizarea de venituri impozabile. La solicitarea organelor de inspecție fiscală cu privire la scopul pentru care a fost achiziționat terenul și ce documente deține care dovedesc intenția de utilizare a acestuia, administratorul societății, domnul T, conform Notei explicative înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ....a declarat că terenul a fost achiziționat în scopul construirii unui sediu pentru firmă, dar acest lucru nu s-a mai realizat datorită lipsei disponibilităților financiare și totodată menționează faptul că nu deține niciun fel de documente care să dovedească intenția de utilizare a terenului în scopul activității economice.

Intrucât societatea nu a făcut dovada că achiziția respectivă este destinată exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile referitoare la ajustarea taxei pe valoarea adăugată și, prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... au stabilit diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

**În drept**, referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 145 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

**„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile;[...]**”

Condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt prevăzute la art. 146 din același act normativ, care precizează:

**„(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);[...]**”.

Având în vedere dispozițiile legale redate mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor achiziționate este deductibilă doar în situația în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Prin urmare, persoanele impozabile își pot justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau dreptul de deducere și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

În situația în care achizițiile nu sunt folosite pentru realizarea de operațiuni care dau dreptul de deducere sau nu sunt folosite, integral sau parțial, în scopul activității economice, taxa dedusă inițial este supusă mecanismului de ajustare stabilit de legislația fiscală, în cazul bunurilor de capital, mecanismul fiind cel prevăzut la art.149 alin. (2) și alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează următoarele:

**„ (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.**

**[...]**

**(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:**

**a) In situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:**

**1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;**

**2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;**

**3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială...”**

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, la pct. 54, alin. 5, precizează că:

**„Incepând cu anul 2008, conform art. 149 alin. (4) 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 face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri. În cazul în care dreptul de deducere aferent bunului de capital se exercită pe bază de pro-rata se aplică prevederile alin. (5).”**

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă faptul că **S.C. „X S.R.L. IAȘI** a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei aferentă achiziționării unui teren fără a face însă dovada că în perioada verificată a utilizat bunul în cauză în folosul operațiunilor sale taxabile, ca urmare nu se justifică deducerea taxei, urmând ca ulterior, dacă terenul în cauză va fi utilizat pentru operațiuni cu drept de deducere, se va realiza ajustarea pentru taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, în favoarea persoanei impozabile, conform prevederilor art. 149 alin.(4) lit. c) și alin. (5<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Faptul că contestatoarea a depus la dosarul cauzei Contractul de antrepriză fără număr din .....încheiat cu S.C.MO. Suceava, precum și extrasul de cont care atestă efectuarea unei plăți către societatea din Suceava în data de 08.03.2010, reprezentând contravaloare factură proformă, avans structură, nu dovedește intenția **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** de utilizare a terenului achiziționat în scopul activității economice desfășurate, respectiv cel de comerț cu aparatură medicală.

De asemenea, depunerea la dosarul cauzei în completarea contestației a Certificatului de urbanism nr. ....din 23.04.2010 emis de Primăria comunei Miroslava, nu poate fi luat în considerare pentru soluționarea favorabilă a contestației întrucât documentul în cauză a fost emis ulterior încheierii inspecției fiscale.



Având în vedere cere reținute mai sus, urmează a se respinge contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

**2. Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei**, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**".

Având în vedere că pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei care a generat majorările de întârziere contestate, în sumă de S lei, s-a respins contestația, ca neîntemeiată, precum și faptul că societatea nu a contestat modul de calcul al acestora, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă S lei.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr....., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

#### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de S lei, reprezentând :

- Slei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**Art.2** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusa la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.