

D E C I Z I A nr.

privind solutionarea contestatiei formulata de SC SRL cu sediul social in

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP a fost sesizat de AFP prin adresa nr. inregistrata la DGFP sub nr., cu privire la contestatia formulata de SC SRL cu sediul social in str..

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, inregistrata sub nr. si a masurilor din Raportul de inspectie fiscala inregistrat la AFP sub nr.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207, alin.1 din OG nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul IX si este autentificata prin semnatura reprezentantului legal si stampila societatii.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.206 si art.209 din OG nr.92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale.

DGFP Timis prin Biroul Solutionarea Contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata petenta solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. emisa de AFP si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr., unde s-a stabilit TVA nedeductibila in suma de lei pentru perioada , suma ce diminueaza TVA solicitata la rambursare.

Motivele de fapt si de drept ale contestatiei sunt urmatoarele:

- SC SRL din este infiintata in luna octombrie si are ca obiect de activitate “*Dezvoltare (promovare imobiliara) - cod CAEN 7011*” ;

- *de la infiintare societatea s-a inregistrat in scopuri de TVA conform prevederilor art.153 din Codul fiscal, conform caruia persoana impozabila care este stabilita in Romania si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de TVA cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal (...)*”;

- in vederea realizarii obiectului de activitate, in baza autorizatiei de construire nr. a inceput executia blocului din str. din (cu scopul de a vinde apartamentele construite); pentru finalizarea acestora s-a contractat un credit de la Bancpost Sucursala ;

- pentru doua apartamente s-au incheiat doua antecontracte de vanzare - cumparare in baza carora s-a incasat avans de la beneficiari, pentru care au fost emise facturi si s-a colectat TVA;

- conform prevederilor art.141 alin.(3) din Codul fiscal societatea a depus la AFP notificari cu nr. si nr. privind operatiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) si f) desi intentioneaza sa vanda toate apartamentele la terminarea

lucrarilor (ca si constructii noi) pentru recuperarea investitiei si rambursarea creditului bancar;

- potrivit prevederilor art.141, alin.(2), lit.e) si lit.f) din Codul fiscal, sunt scutite fara drept de deducere inchirierea de bunuri si respectiv vanzarea acestora. Prin exceptie scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi sau a unei parti a acesteia.

- potrivit alin.(3) al aceluiasi articol, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin.(2) lit.e) si f).

- din textul de lege nu rezulta ca optiunea de taxare se poate depune numai dupa ce imobilul este intabulat asa cum sustin organele de inspectie fiscala;

- societatea si-a exprimat optiunea la inceputul lucrarilor, motiv pentru care pe parcursul executiei lucrarilor s-a colectat TVA la avansurile incasate.

Din cele prezentate mai sus, respectiv:

1) declararea la data infiintarii societatii a activitatii de servicii imobiliare ca activitate cu operatiuni taxabile pentru care s-a inregistrat ca platitoare de TVA;

2) depunerea notificarilor cu optiunea de taxare atat la inchiriere cat si pentru vanzarea apartamentelor;

3) emiterea de facturi cu TVA la data incasarii avansurilor pentru apartamentele contractate, **rezulta fara echivoc ca societatea va realiza numai operatiuni taxabile.**

Organele de inspectie fiscala au precizat in Raportul de inspectie fiscala ca “*nu pot anticipa daca societatea va efectua operatiuni scutite de TVA sau operatiuni cu TVA*”, drept pentru care au diminuat TVA solicitata la rambursare.

Societatea arata in cuprinsul contestatiei ca in mod eronat organele de inspectie fiscala afirma ca societatea nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA aferenta achizitiilor destinate construirii imobilului invocand textul de lege din care rezulta ca societatea avea dreptul de deducere conform art.145, alin.(2), lit.a) din Codul fiscal potrivit caruia “*orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile* ” ; societatea a demonstrat ca toate achizitiile efectuate sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Societatea petenta arata ca din documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala rezulta:

- indeplinirea conditiilor de exercitare a dreptului de deducere sunt prevazute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal si anume dreptul de deducere se exercita chiar daca nu exista o taxa colectata sau taxa de dedus este mai mare decat cea colectata pentru perioada fiscala, conform art.147 alin.(1) din Codul fiscal;

- potrivit prevederilor art.147 alin.(3) din Codul fiscal, in situatia in care taxa aferenta achizitiilor efectuate de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA conform art.153 care este deductibila intr-o perioada fiscala este mai mare decat taxa colectata pentru operatiuni taxabile, rezulta un excedent in perioada de raportare denumita suma negativa a taxe;

- daca ipotetic s-ar admite ca se vor realiza ulterior si operatiuni scutite fara drept de deducere potrivit prevederilor pct.39 alin.(7) din Normele de aplicare a Codului fiscal, se va face ajustarea TVA dedusa conform prevederilor art.149 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal;

Societatea petenta citeaza in sustinerea argumentelor sale urmatorul cadru legal:

- alin.7 pct.39 “ *orice persoana impozabila care aplica regimul de scutire prevazut la art.141 alin.(2) lit. f) din Codul fiscal si care a avut dreptul de deducere integrala sau partiala a taxei aferente bunului imobil va efectua ajustarea taxei dedusa conform art.149 din Codul fiscal, daca bunul se afla in perioada de ajustare*” .

- pct. 40 din acelesi norme precizeaza: “*cu exceptia celor prevazute la art.141 alin.(3) din Codul fiscal* ”; societatea a demonstrat ca se afla la exceptia prevazuta la art.141 alin.(3);

- pct.54 alin.(11) din normele metodologice precizeaza ca “ *prevederile art.149 din Codul fiscal si ale prezentului punct se aplica si de catre persoanele impozabile care efectueaza **operatiuni imobiliare** constand in operatiuni de livrare, inchiriere, etc. efectuate in legatura cu bunurile imobile*”.

II. In fapt prin Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- SC SRL din a achizitionat de la SC SRL din un teren si constructie situate in str. ap.1 in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei, conform contractului de vanzare - cumparare autentificat sub nr si a facturii nr. din , inscrise in extrasul CF ;

- societatea a procedat la taxarea inversa a acestor operatiuni conform art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003, modificata si actualizata, a dedus si in acelasi timp a colectat TVA intocmind nota contabila 4426 = 4427; TVA dedusa a fost inregistrata in jurnalul de cumparari si a fost preluata in decontul de TVA din trim.IV 2007, atat ca taxa deductibila cat si ca taxa colectata;

- conform contractului de demolare nr. si autorizatiilor de desfiintare anexate la dosarul contestatiei, societatea demoleaza constructiile din str.;

- prin autorizatia de construire nr.2180/19.08.2008 se autorizeaza executarea lucrarilor de “ construire cladire in regim de inaltime S + P + 3E + 2PH pentru locuinte si servicii, parcare acces auto si imprejmuire.”;

- prin autorizatia de construire nr.2479/17.09.2008 se autorizeaza executarea lucrarilor de construire a retelelor edilitare apa, canal;

- societatea a depus la AFP a notificarea inregistrata sub nr. privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal prin care opteaza pentru taxarea operatiunilor de inchiriere pentru imobilul situat in cu incepere de la data de ;

- societatea a depus la AFP notificarea inregistrata sub nr. privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal prin care opteaza pentru taxarea operatiunilor de vanzare pentru imobilul situat in str.;

- documentele depuse nu sunt relevante in spetele de mai sus deoarece optiunea de taxare este inregistrata pentru un imobil care nu exista din punct de vedere fizic la data depunerii notificarii, nefiind intabulat si respectiv in scris in cartea funciara;

- la data de 12.10.2007, data de la care s-a optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere, societatea nu era proprietara terenului (factura de achizitie este emisa la data de 12.11.2007);

- societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala doua contracte de vanzare-cumparare incheiate in si factura nr. ce reprezinta incasarea avansurilor de la doi clienti (din totalul de 36 apartamente preconizate a se construi);

- avand in vedere ca investitia nu este terminata, aflandu-se intr-o faza incipienta, nu se cunoaste destinatia constructiei ce urmeaza a fi executata respectiv nu se cunoaste daca aceasta va fi inchiriata sau vanduta catre diversi clienti, precum si faptul ca societatea nu poate pune la dispozitie contracte ferme incheiate cu clientii in afara de cele doua antecontracte mai sus mentionate;

- organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA aferenta achizitiilor acestei investitii aflata in curs pentru imobilul din str. , nu este destinata in folosul operatiunilor sale taxabile urmand ca TVA sa fie ajustata in functie de destinatia imobilului in momentul terminarii receptiei constructiei respective;

- celelalte servicii si utilitati respectiv taxe notariale, proiectare, energie si apa se mentioneaza ca sunt cheltuieli aferente investitiei urmand ca acestea sa fie cuprinse in valoarea investitiei;

- societatea nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA aferenta achizitiilor destinate construirii imobilului conform art. 145 alin.(2) - orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

- conform art.141 alin.(2) lit.e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile sunt operatiuni scutite de TVA fara drept de deducere existand posibilitatea ca societatea sa opteze pentru regimul de taxare;

- la data inspectiei fiscale nu sunt indeplinite conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA pentru achizitiile de servicii utilizate la construirea imobilului din in suma de lei, intrucat nu se poate stabili daca in cazul inchirierii sau vanzarii dupa data de 31.12 a anului urmator primei utilizari, societatea va opta pentru taxarea acestor operatiuni;

- conform prevederilor art.149 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, se prevede posibilitatea ajustarii TVA deductibila in situatia in care un bun de capital al carui drept de deducere a fost integral sau partial limitat;

- societatea va putea sa procedeze la ajustarea TVA deductibila aferenta achizitiilor pentru care la data inspectiei fiscale societatea nu a indeplinit conditiile de exercitare a dreptului de deducere, in sensul art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, **daca ulterior finalizarii constructiei societatea isi va exercita optiunea de taxare a activitatii de vanzare si/sau inchiriere si va colecta TVA aferenta acestor prestatii;**

- pentru neindeplinirea prevederilor art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 modificata, s-a diminuat TVA de rambursat cu suma de lei ce reprezinta TVA care nu indeplineste conditiile de deductibilitate la data controlului.

III. Avand in vedere constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de contestator si de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, organul de solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta solicita anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.3/07.01.2008, emisa de AFP si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr.144/07.01.2008, unde s-a stabilit TVA nedeductibila in suma de lei pentru perioada 08.10.2007- 30.09.2008.

In fapt organul de solutionare a contestatiei retine:

- SC SRL din a achizitionat un teren si constructie situate in str. in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei, conform contractului de vanzare - cumparare autentificat sub nr. si a facturii nr., inscrise in extrasul CF

- societatea a procedat la taxarea inversa a acestor operatiuni conform art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003, modificata si actualizata, a dedus si in acelasi timp a colectat TVA intocmind nota contabila 4426 = 4427;

- TVA dedusa a fost inregistrata in jurnalul de cumparari si a fost preluata in decontul de TVA din trim.IV 2007, atat ca taxa deductibila cat si ca taxa colectata.

Achizitia descrisa mai sus a fost efectuata de societate cu scopul de a realiza un obiectiv nou de investitii concretizat in "*cladire in regim de inaltime S + P + 3E + 2PH pentru locuinte si servicii, parcare acces auto si imprejmuire.*"

In sustinerea acestui demers societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala urmatoarele documente emise de organele abilitate si specializate in domeniu, dupa cum urmeaza:

- contractul de demolare nr.TE6536/22.04.2008 si autorizatiile de desfiintare anexate si la dosarul contestatiei, (societatea demoleaza constructiile existente din str.

- certificat de urbanism nr.1766 din 19.03.2008;

- autorizatia de construire nr.2180/19.08.2008 prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de "*construire cladire in regim de inaltime S + P + 3E + 2PH pentru locuinte si servicii, parcare acces auto si imprejmuire.*";

- autorizatia de construire nr.2479/17.09.2008 prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire a retelelor edilitare apa, canal.

Anticipat realizarii obiectivului de investitie, pentru a avea drept de deducere aferent achizitiilor efectuate, societatea a depus la AFP notificari cu privire la destinatia viitoare a operatiunilor, deoarece conform prevederilor art.141, alin.(2) lit.e) si f) din Codul fiscal, sunt scutite de taxa inchirierea si livrarea unei constructii, a terenului pe care este construita; prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil.

In baza contractului de antrepriza de specialitate (Executie lucrari de structura) incheiat cu SC SRL din s-a demarat constructia blocului din strada avand ca scop realizarea a in scopul vanzarii acestora asa cum rezulta din anexa nr.13 la Raportul de inspectie fiscala "*Puncte de vedere contribuabil*"data de administratorul societatii si din notificarea nr.155780/13.10.2008 privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal.

In baza contractului de proiectare nr. 1232.08.1 din 01.09.2007 incheiat cu SC SRL din proiectantul general se obliga sa elaboreze proiectul tehnic pentru investitia "*Complex locuinte si servicii*" situata in str. cu o arie desfasurata de aproximativ 10.000 mp.

In baza contractului de proiectare nr. 1314.07.2 din 31.07.2008 incheiat cu SC SRL din, executantul se obliga sa execute lucrarile de pilotaj santier - dirigentie aferente santierului beneficiarului (Bloc de locuinte si servicii) situat in Timisoara, str. nr. 76 - 80.

Pentru activitatile de proiectare si antrepriza au fost emise facturile fiscale:
seria

In Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala precizeaza:

- taxa dedusa este aferenta achizitiilor de bunuri si servicii efectuate in vederea constructiei imobilului din str. (cheltuieli cu proiectarea , demolarea, organizarea de santier, paza, prestari servicii energie electrica, reziduri menajere, etc.), ca urmare a contractelor incheiate cu SC SRL din Buzias si SC SRL din Timisoara pentru care s-au intocmit situatii de lucrari;

- societatea a inregistrat in evidenta contabila investitii in curs prin contul 231, care sunt aferente construirii unui bloc de locuinte executat de SC SRL din Buzias in calitate de constructor;

- au fost incheiate mai multe antecontracte de vanzare-cumparare care au ca scop transferul ulterior al dreptului de proprietate asupra apartamentelor de la vanzator la cumparator, in acest sens au fost emise facturi fiscale de avans catre diferiti beneficiari, la care s-a colectat TVA, de exemplu: factura fiscala, ce reprezinta avans conform antecontract de vanzare - cumparare in suma de din care TVA colectata;

- s-a invocat faptul ca societatea nu a prezentat procesul - verbal de receptie finala semnat de beneficiar si investitia nu a fost intabulata si inscrisa in extrasul de carte funciara, fapt pentru care societatea nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA aferenta achizitiilor destinate construirii imobilului, asa cum sunt centralizate in anexa nr.32.

Din analiza constatarilor organului de inspectie fiscala si a documentelor depuse de societate in dosarul contestatiei organul de solutionarea contestatiei arata ca TVA dedusa de societate in suma de lei este aferenta achizitiilor efectuate pentru obiectivul de investitie aflata in curs - cladire in regim de inaltime S+P+3E+2Ph pentru locuinte (36) apartamente si servicii parcare, acces auto si imprejmuire, etc, din str. , din urmatoarele considerente:

1. Se cunoaste destinatia investitiei aflata in curs adica de a vinde cele 36 de apartamente asa cum rezulta din:

- notificarea nr. privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- declaratia data de administratorul societatii (anexa nr.13 la RIF) "*Puncte de vedere contribuabil*";

- antecontractele de vanzare-cumparare incheiate care au ca obiect vanzarea apartamentelor catre diferiti beneficiari, pentru care au fost emise facturi fiscale de avans cu TVA colectata.

2. Prevederile art.141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal Urmatoarele operatiuni sunt de asemenea scutite de taxa "*livrarea de catre orice persoana a*

unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui teren.

*Prin **exceptie**, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil.”*

Speta in cauza se refera la o constructie noua aflata in stadiul de investitie in curs (cladire in regim de inaltime S+P+3E+2Ph pentru locuinte (36) apartamente si servicii parcare, acces auto si imprejmuire, etc, din str.), prin urmare **nu poate fi vorba de scutire de taxa, livrarea unei constructii noi fiind operatiune taxabila**, cu conditia ca livrarea sa respecte prevederile punctului 3 al art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003, modificata, care prevede: “ *livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz (...) ”.*

3. Lipsa procesului - verbal de receptie finala semnat de beneficiarul investitiei si faptul ca investitia nu a fost intabulata si inregistrata in extrasul de carte funciara nu reprezinta deficiente reglementate de actele normative in vigoare, respectiv Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr.44/2004 si Metodologia de inspectie fiscala a TVA nr.303378/27.11.2007, adica nu exista temei legal pentru solicitarea acestor documente in vederea acordarii deductibilitatii TVA care este centralizata in anexa nr.32.

Ca urmare a celor de mai sus societatea indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA in suma de lei aferenta achizitiilor destinate construirii imobilului din str. Memorandului nr. conform art. 145 alin.(2) unde se prevede ca: ” *Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile (...), drept pentru care se va anula Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.3/ 07.01.2009 si se va admite contestatia pentru TVA respinsa la rambursare in suma de lei.*

Pentru

considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. , in temeiul Legii nr.571/22.12.2003 si OG nr.92/2003, republicata, actualizata, Titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP, se

D E C I D E :

1) Anularea Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si admiterea contestatiei formulata de petenta pentru suma de lei, ce reprezinta TVA respinsa la rambursare.

2) Prezenta decizie se comunica :

- SC SRL;

- AFP- cu respectarea prevederilor punctului 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la Instanta Judecatoreasca de Contencios Administrativ competenta, in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

