



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA NR. 152 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X, asupra contestației formulată de **dl. X**, cu domiciliul în X, , județul X, împotriva **Deciziei de impunere nr. X privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere**, emisă în baza raportului de inspecție parțială nr. X încheiat de către Activitatea de Inspecție Fiscală, și care vizează suma totală de **X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**.

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia de impunere nr. X a fost comunicată petentei în data de **X**, potrivit semnăturii și ștampilei societății de pe adresa de înaintare, anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă de **dl. X** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X, fiind înregistrată sub nr. X.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petentul arată următoarele:

La soluționarea în termenul legal a decontului de TVA cu opțiune de rambursare, petentul menționează că la data de X a înregistrat la DGFP X decontul de TVA cu sume negative și opțiune de rambursare, decont care a fost soluționat numai la data de X, deci

după X de zile și nu după 45 de zile așa cum prevăd dispozițiile legale în materie.

Petentul arată că, la data de X, prin adresa nr. X a DGFP X - Activitatea de inspecție fiscală, i s-a comunicat faptul ca inspecția fiscală a fost suspendată începând cu data de X, iar aceasta a fost reluată numai la data de X.

Petentul susține că, contribuabilul la care urma a se efectua controlul încrucișat își are sediul în Municipiul X, iar controlul nu era justificat atâta timp cât tranzacția respectivă putea fi verificată și din declarația 394, care este depusă la organele fiscale.

Contestatarul arată că, prin adresa nr.X, comunicată la data de X, a fost înștiințat că în aceeași data, respectiv X, ora X va avea loc discuția finală cu privire la cererea de rambursare a TVA , înregistrată sub nr. X.

Față de cele două adrese, petentul arată faptul că acestea au fost comunicate prin nesocotirea dispozițiilor imperative ale art.107 din Codul de procedură fiscală, întrucât dacă inspecția fiscală se reia la data de X trebuie ca pe parcursul desfășurării acesteia să fie informat asupra constatărilor rezultate din aceasta.

I.1 Referitor la TVA din capitolul III pct.I din Raportul de inspecție fiscală parțială s-a reținut că SC X SRL X a emis factura nr. X în sumă totală de X lei din care TVA X lei, document prin care s-a facturat avansul pentru cumpărarea apartamentului X, ce urma a fi construit în X, str. X

Factura sus menționată a fost emisă în baza antecontractului de vânzare - cumpărare nr. X, încheiat de SC X SRL X cu X.

Totodată, în contractul sus menționat s-a prevăzut că avansul trebuie achitat în termen de 90 de zile de la semnarea antecontractului de vânzare – cumpărare, dar nu mai târziu de data începerii lucrărilor, lucrări care nu erau începute la data finalizării inspecției fiscale.

Petentul susține că, organele de inspecție fiscală se limitează la a se referi numai la art.6 Clauza penală, alin.(2) lit.b), nu și la termenul limita înscris în antecontractul de vânzare - cumpărare privitor la plata avansului, respectiv cel mai târziu până la începerea lucrărilor .

În același raport de inspecție fiscală parțială, s-a menționat că la data de X avansul era neîncasat, ori inspecția fiscală a fost finalizată la data de X, când era achitată cu titlu de avans suma de X lei către SC X SRL X.

Mai mult decât atât, petentul arată că, prin adresa înregistrată la DGFP X sub nr. X, a comunicat organelor de inspecție fiscală documentele emise de unitatea bancară prin care dovedea plata acestui avans, respectiv notele contabile nr.:

X -X lei
 X -X lei
 X -X lei
 X -X lei
 X -X lei
 X -X lei

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală, respectiv dispozițiile art.134 indice 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este netemeinic și nelegal, întrucât articolul sus invocat se referă la "Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și servicii", ori potrivit art.134 (2) din același act normativ (Faptul generator și exigibilitatea - Definiții) :

"Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, sa solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata."

Totodată, potrivit dispozițiilor art.134 alin.(3) din același act normativ :

" Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care persoana are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin.(I) "

Petentul arată că, în calitate de persoana fizică înregistrată în scopuri de TVA, îndeplinește toate condițiile prevăzute și de art. 146 din Legea nr. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, articol ce se referă la "Condiții de exercitare a dreptului de deducere".

De altfel, la art. 13 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede în mod expres că interpretarea reglementarilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului, așa cum este exprimată în lege.

Totodată, petentul consideră că au fost încălcate și dispozițiile art. 5 din același act normativ invocat mai sus, întrucât, prin neaplicarea unitara a legislației, a fost respinsă la rambursare TVA în suma de X lei.

I.2. Referitor la TVA în suma de X lei aferentă facturilor înscrise la cap.III pct.2 – 7 din raportul de inspecție fiscală parțială contestat.

Petentul invocă prevederile pct. 45 alin.(I) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitoare la intenția unei persoane de a desfășura o activitate.

Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare, necesare inițierii sau dezvoltării acestei activități economice.

Contestatarul invoca în susținerea cauzei Cazul Curții Europene de Justiție C-I 10/94 (INZO) ,din care reiese că există situații în care se acordă drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată societăților, pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate anterior începerii activității taxabile, pe baza intenției acestora de a desfășura activități economice care dau naștere la activități taxabile.

Ținând cont de argumentele și motivațiile juridice prezentate, petentul solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și desființarea Raportului de inspecție fiscală parțială nr. X și a Deciziei de impunere nr. X a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului X.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Perioada verificată : X.

Verificarea TVA s-a efectuat conform Legii nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal și Legea nr. 343 / 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal și HG nr. 1861 / 2006 privind Normele de aplicare a Legii nr. 343 / 2006 .

Prin decontul depus la Administrația Finanțelor Publice X, înregistrat sub nr. X, dl. X solicită rambursarea soldului sumei negative a TVA în suma de X lei aferent lunii decembrie 2009, conform art.147^{v3} alin.(6) din Legea nr. 343 / 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

II.1. Cu privire la T.V.A. în sumă de X lei, aferentă facturii cu nr. X, emisă de SC X SRL X, înregistrată ca T.V.A. deductibilă în Jurnalul de cumpărări din perioada X, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale pentru acordarea dreptului de deducere, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la societatea respectivă, în urma căruia organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- Factura cu nr. X în valoare totală de X lei, din care T.V.A. în valoare de X lei, a fost emisă de SC X SRL X, unde asociat și administrator este și domnul X, având ca și explicație "*avans cumpărare apt. X*";
- Respectiva factură a fost emisă în baza antecontractului de vânzare-cumpărare nr.X din data de X, încheiat între SC X SRL X și domnul X;
- Așa cum rezultă și din constatările organelor de inspecție fiscală, la data de X, "*lucrările efectiv de construcție a imobilului sunt în faza de demarare*";

- La data efectuării controlului, respectiv data de X, s-a constatat de către organele de inspecție fiscală că "*avansul menționat în factura nr. X din X, este "neîncasat"*".

Organele de inspecție fiscală, față de cele constatate mai sus, respectiv cu privire la faptul că :

- avansul menționat în factura X, nu a fost achitat de domnul X până la data încheierii inspecției fiscale;
- lucrările efective la imobilul la care se face referire în factura respectivă se află în curs de demarare la data inspecției fiscale;
- datorită faptului că până la data încheierii inspecției fiscale, promitentul - cumpărător, în persoana domnului X nu a achitat avansul, termenul prezentat la acest contract fiind de X de zile calendaristice de la semnarea antecontractului de vânzare - cumpărare, respectiv de la data de X,

concluzioneaza că operațiunea economică, respectiv "*avans cumpărare*" menționată în factura X, nu mai reflectă realitatea de fapt fiscală cu privire la dreptul de deducere din punct de vedere a T.V.A. aferentă acesteia.

În concluzie, organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru suma de X lei.

II. 2. Cu privire la TVA în sumă totală de X lei aferentă facturilor înscrise la cap.III pct. 2 – 7 din raportul de inspecție fiscală parțială, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

- suma de X lei reprezintă TVA, conform facturii cu nr. X, emisă de SC X SA, înregistrată în Jurnalul de cumpărări din perioada X reprezentând tarif racordare electrică. Aceste lucrări sunt executate pe str. X, loc. X. Valoarea lucrărilor facturate este de X lei, din care TVA X lei, și reprezintă servicii prestate pentru terenuri agricole vândute ulterior de persoana impozabilă X.

Organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.141 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003, și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

- suma de X lei reprezintă TVA, conform facturii cu nr. X fără dată și facturii nr. X, emise de SC X SRL X, înregistrate în Jurnalul de cumpărări din perioada X, reprezentând execuții racorduri canalizare și

apa potabilă. Aceste lucrări (conform specificațiilor înscrise în facturi) sunt executate în localitatea X. Valoarea lucrărilor facturate este de X lei din care TVA X lei și reprezintă servicii prestate pentru terenuri agricole vândute ulterior de persoana impozabilă X.

Organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.141 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003, și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

- suma de X lei reprezintă TVA, conform facturii nr. X și facturii nr. X, emise de SC X SA, înregistrate în Jurnalul de cumpărări din perioada X, reprezentând: *"tarif racordare el. fizice"*. Aceste lucrări (conform specificațiilor înscrise în facturi) sunt executate pe strada X, loc.X. Valoarea lucrărilor facturate este de X lei, din care TVA: X lei și reprezintă servicii prestate pentru terenuri agricole vândute ulterior de impozabilă X.

Organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.141 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003, și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

- suma de X lei reprezintă TVA, conform facturii nr. X emisa de SC X SRL X, în valoare totală de X lei, din care TVA X lei înregistrată în Jurnalul de cumpărări din perioada X, organele de inspecție fiscală arătând că din explicațiile prezentate la rubrica "denumire produse sau servicii" nu se poate determina cu exactitate destinația acestor servicii (*închiriere cilindru compactor cf. bunuri de lucrări*), respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

Organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.141 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003, și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

- suma de X lei reprezintă TVA, conform facturii seria X, în valoare totală de X lei, din care TVA lei, facturii X, în valoare totală de X lei, din care TVA X lei și facturii X, în valoare totală de X lei, emise de SC X SA, înregistrate în Jurnalul de cumpărări din perioada X, organele de inspecție fiscală arătând că din explicațiile prezentate la rubrica "denumire produse sau servicii" nu se poate determina cu exactitate destinația acestor bunuri(*zgură procesată*), respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

Organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.141 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003, și nu au

acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

- suma de X lei reprezintă TVA, conform facturii nr. X în valoare totală de X lei, din care TVA X lei, emisă de X., înregistrată în Jurnalul de cumpărări din perioada X, organele de inspecție fiscală arătând că din explicațiile prezentate la rubrica "denumire produse sau servicii" nu se poate determina cu exactitate destinația acestor servicii (*tarifare conform contract nr. X, c/v rest contract*), respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

Organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.141 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003, și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

În consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana impozabilă X nu are drept de deducere pentru TVA, în sumă totală de X, lei, respingând la rambursare TVA în sumă de **X lei**.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

DI. X, are domiciliul în X,

Perioada verificată : X

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA cu suma negativă prin care **dl. X din X** a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii X din anul X în sumă de X lei, potrivit decontului de TVA, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice X sub nr. X și la DGFP sub nr. X.

III.1. Cauza supusă soluționării este dacă dl. X din X poate beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr. X din X reprezentând avans și de rambursarea soldului negativ al taxei pe valoarea adăugată înscris în decontul aferent lunii X, în condițiile în care, în luna X,

contestatoarea nu a efectuat plata avansului către societatea emitentă a facturii SC X SRL .

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în suma de X lei pe motiv că avansul menționat în factura X, nu a fost achitat de domnul X, lucrările efective la imobilul la care se face referire în factura respectivă se află în curs de demarare la data inspecției fiscale, precum și faptul că, promitentul - cumpărător, în persoana domnului X nu a achitat avansul, termenul prezentat la acest contract fiind de X zile calendaristice de la semnarea antecontractului de vânzare - cumpărare, respectiv de la data de X, concluzionând că operațiunea economică, respectiv "avans cumpărare" nu mai reflectă realitatea de fapt fiscală cu privire la dreptul de deducere din punct de vedere a T.V.A. aferentă acesteia.

Prin contestația formulată, contestatorul susține că la data finalizării inspecției fiscale, *"era achitată cu titlu de avans suma de X lei către SC X SRL X"*, menționând că *"am comunicat organelor de inspecție fiscale documentele emise de unitatea bancară prin care dovedeam plata acestuia, respectiv notele contabile"*.

În fapt, factura nr. X, în valoare totală de X lei, din care TVA în valoare de X lei, a fost emisă de SC X SRL X, având ca și explicație *"avans cumpărare ap. X"*.

Respectiva factură a fost emisă în baza antecontractului de vânzare - cumpărare, încheiat între SC X SRL și dl. X.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.145 (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal care precizează:

„Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă [...]",

coroborat cu prevederile art.134 alin.(5) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“ ART. 134²*)

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau

integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora”.

Potrivit acestor prevederi legale, dreptul de deducere ***”ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă”***, respectiv ***”la data încasării avansului în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii.”***

Analizând documentele existente la dosarul cauzei se reține că dl. X a înregistrat în evidența factura X întocmită pentru avans de către SC X SRL , în baza antecontractului de vânzare - cumpărare, încheiat între SC X SRL X și dl. X.

Totodată, se reține că, până la data de X, **dl. X** nu a efectuat plata avansului în sumă de X lei, din care TVA în valoare de X lei, lucru confirmat de organele de inspecție fiscală prin efectuarea unui control încrucișat la societatea respectivă, în urma căruia s-a încheiat **procesul verbal de control încrucișat nr.X** prin care s-a constatat că : ***“avansul este înregistrat în contul 419, neîncasat la data efectuării controlului”***, respectiv și faptul că ***“lucrările efectiv de construcție a imobilului sunt în faza de demarare”***.

Mai mult, chiar **dl. X**, prin adresa fără număr din data de X, înregistrată la DGFP X sub nr. X, și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X, a comunicat organelor de inspecție fiscală documentele emise de unitatea bancară prin care dovedea plata facturii, respectiv notele contabile nr.:

X -Xlei;

X -X lei;

X -X lei;

X -X lei;

X -X lei;

X -X lei, în care la detalii este menționat:

“...plătitor X...beneficiar SC X SRL plată parțială factura X

din care reiese clar că petentul a achitat doar în data de X, sume reprezentând plată parțială la factura nr. X.

Având în vedere cele menționate, **întrucât, în perioada supusă verificării, nu a fost efectuată de dl. X plata avansului menționat în factura din X emisă de către SC X SRL X, condiția de exigibilitate prevăzută la art.134 alin.(5) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal nu este îndeplinită, astfel că dl. X își pierde dreptul de deducere asupra sumei de X lei.**

Luând în considerare cele menționate anterior, rezultă că **dl. X**, în mod nelegal și-a dedus și inclus în decontul de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii decembrie 2009 suma de Xlei, întrucât

prevederile legale menționate mai sus condiționează exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă avansului de comportamentul fiscal al celui care are obligația să achite acest avans, ori în situația **dl. X** acest avans nu a fost plătit SC X SRL până la data de X, dată la care s-a încheiat perioada supusă verificării.

În concluzie, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei, inclusă în decontul de TVA aferent lunii decembrie 2009, și în mod legal au **respins la rambursare** suma de X lei **reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația se va respinge ca neîntemeiată.

III. 2. Cu privire la TVA în sumă totală de X lei cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect nu au acordat petentului dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor înscrise la cap. III pct. 2– 7 din raportul de inspecție fiscală parțială, în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată este aferentă unor achiziții care sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni scutite fără drept de deducere.

În fapt, conform facturii X, emisă de SC X SA înregistrată în Jurnalul de cumpărări din perioada X, reprezentând tarif racordare electrică, au fost facturate lucrări (conform specificațiilor înscrise în factură), care au fost executate, loc. X. Valoarea lucrărilor facturate este de X lei, din care **TVA X lei**, organele de inspecție fiscală arătând că reprezintă servicii prestate pentru terenuri agricole vândute ulterior de persoana impozabilă X.

Potrivit facturii X fără dată și facturii X, emise de SC X SRL, înregistrate în Jurnalul de cumpărări din perioada X, s-au efectuat execuții racorduri canalizare și apa potabilă. Aceste lucrări (conform specificațiilor înscrise în facturi) sunt executate în localitatea X. Valoarea lucrărilor facturate este de X LEI din care **X lei** și reprezintă servicii prestate pentru terenuri agricole vândute ulterior de persoana impozabilă X, organele de inspecție fiscală menționând că la vânzarea terenurilor agricole (pentru care au fost prestate serviciile specificate anterior) conform contractelor de vânzare, în mod corect nu s-a colectat TVA, aceste vânzări reprezentând operațiuni scutite fără drept de deducere, conform art.141 lit.f) din Legea nr. 571 / 2003.

Pe facturile X și X, emise de SC X SA București, înregistrate în Jurnalul de cumpărări din perioada X, la explicații este înscris "*tarif racordare el. fizice*". Aceste lucrări (conform specificațiilor înscrise în facturi) sunt executate loc.X. Valoarea lucrărilor facturate este de X lei, din care TVA: X lei și reprezintă servicii prestate pentru terenuri

agricole vândute ulterior de impozabilă X, organele de inspecție fiscală mentionand că la vânzarea terenurilor agricole (pentru care au fost prestate serviciile specificate anterior) conform contractelor de vânzare în mod corect nu s-a colectat TVA, aceste vânzări reprezentând operațiuni scutite fără drept de deducere, conform art.141 lit.f) din Legea nr. 571 / 2003.

De asemenea, din factura X emisa de SC X SRL X, în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de **X lei**, înregistrată în Jurnalul de cumpărări din perioada X, potrivit explicațiilor prezentate la rubrica "denumire produse sau servicii", nu se poate determina cu exactitate destinația acestor servicii (*închiriere cilindru compactor cf. bunuri de lucrări*), respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

Referitor la suma de **X lei** reprezentând TVA din facturile X, emise de SC X SA, acestea au fost înregistrate în Jurnalul de cumpărări din perioada X, organele de inspecție fiscală au arătat că din explicațiile prezentate la rubrica "denumire produse sau servicii" nu se poate determina cu exactitate destinația acestor bunuri (*zgură procesată*), respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

Cu privire la factura X în valoare totală de X lei, din care TVA **X lei**, emisă de X., înregistrată în Jurnalul de cumpărări din perioada X, organele de inspecție fiscală arata că din explicațiile prezentate la rubrica "denumire produse sau servicii" nu se poate determina cu exactitate destinația acestor servicii, respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“CAPITOLUL IX Operațiuni scutite de taxă

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri...

g) livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite, în temeiul prezentului articol, dacă taxa aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere...”,

coroborate cu prevederile pct.45 alin.4 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;[...]”

Conform art.145 alin.(2) lit.a din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se arată:

„ 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;”

Față de prevederile legale de mai sus rezultă că pentru a-și exercita dreptul de deducere a TVA aferente cheltuielilor cu bunurile, servicii, utilități, etc care intră în procesul de activitate economică, **acestea trebuie să fie utilizate și efectiv prestate în scopul operațiunilor sale taxabile, respectiv care intra în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată.**

Se reține că organele de inspecție fiscală, referitor la lucrările executate conform specificațiilor înscrise în facturile X, au menționat în raportul de inspecție fiscală parțială că:

*“...la vânzarea terenurilor agricole (**pentru care au fost prestate serviciile specificate anterior**) conform contractelor de vânzare, în mod corect, nu s-a colectat TVA, aceste vânzări reprezentând operațiuni scutite fără drept de deducere, conform art.141 lit.f) din Legea nr. 571 / 2003...*

... la vânzarea terenurilor agricole (pentru care au fost prestate serviciile specificate anterior) conform contractelor de vânzare, în mod corect nu s-a colectat TVA, aceste vânzări reprezentând operațiuni scutite fără drept de deducere, conform art.141 lit.f) din Legea nr. 571 / 2003. ”

Or, potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal **operațiunea de livrare de terenuri agricole**, cu excepția celor construibile, se încadrează în categoria **operațiunilor scutite**.

Astfel, având în vedere că serviciile specificate în facturi au fost efectuate asupra unor terenuri agricole care au fost vândute ulterioare de persoana impozabilă X, **vânzare care este operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată**, se reține că serviciile nu au fost efectuate în acest caz în scopul operațiunilor taxabile **supuse TVA**, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003.

De asemenea organele de inspecție fiscală, referitor la mențiunile înscrise în facturile X, au menționat în raportul de inspecție fiscală parțială că nu se poate determina cu exactitate destinația acestor bunuri și/sau servicii, respectiv dacă au fost folosite pentru operațiuni taxabile sau în alt scop.

Justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al TVA.

În ceea ce privește argumentul societății că: “ *Direcția Generală a Finanelor Publice a jud. X a admis prin Decizia nr. 154/10.12.2009 o contestație formulată de un alt contribuabil reținând în motivarea acesteia și argumentele invocate de noi mai sus*”,

acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în speța respectivă s-a pus problema dacă, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă lucrărilor de construcții efectuate pentru construirea unui imobil, aparținând administratorului societății, în condițiile în care destinația unei părți din construcția respectivă, urmează a fi: sediul social al societății și arhivă (la parter) și spațiu pentru depozitarea medicamentelor și altor mărfuri destinate comercializării (la demisol), conform obiectului de activitate, iar garajul urmează a fi utilizat pentru parcare a unuia dintre autoturismele aflate în patrimoniul societății, nefiind vorba de încadrarea la operațiuni scutite de TVA.

Întrucât societatea nu a dovedit cu documente că destinația acestor bunuri și/sau servicii (*zgură procesată, închiriere cilindru compactor cf. bonuri de lucrări, tarify conform contract nr. 07.08.016 / 2007, c/v rest contract*) au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală, în mod legal, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal, astfel că, în situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior.

Prin urmare, din jurisprudența Curții Europene de Justiție reiese că există situații în care se acordă drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, societăților, pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate anterior începerii activității taxabile, pe baza intenției acestora de a desfășura activități economice care dau naștere la activități taxabile supuse TVA.

Față de prevederile legale anterior menționate și de documentele existente la dosarul cauzei se reține dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate **numai dacă sunt destinate**

realizării operațiunilor supuse TVA, și având în vedere faptul că petenta nu a dovedit cu documente că aceste bunuri și/sau servicii (*zgură procesată, închiriere cilindru compactor cf. bonuri de lucrări, tarifare conform contract nr. 07.08.016 / 2007, c/v rest contract*) au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile din punct de vedere TVA, organele de control mentionand că serviciile au fost prestate pentru terenurile agricole vândute ulterior de persoana impozabilă X, **operațiune scutită, care nu intra în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată**, rezultă că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, respingând la rambursare această sumă.

Ca urmare, se va respinge, ca neîntemeiată, contestația împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza raportului de inspecție parțială nr. X încheiat de către Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru capătul de cerere referitor la suma de **X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de dl. X din X împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza raportului de inspecție parțială nr. X încheiat de către Activitatea de Inspecție Fiscală, și care vizează suma totală de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul X, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv