

DECIZIA NR 12/02.09.2009

privind soluționarea contestației formulate de SC XXXX SRL ,
Sibiu XXXXX nr.14 A Sc.A, Et 3. Ap.7

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Sibiu a fost investita in baza art. 209 din O.G. nr.92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala cu soluționarea contestației formulate de SC XXXXXX SRL cu sediul social in Sibiu, XXXXXX nr.14 A Sc.A, Et 3, Ap.7 impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. XXXXX/11.12.2009, întocmita de Activitatea de Inspecție Fiscala Sibiu .

Contestația a fost depusa in termenul impus de art.207 din O.G.92/2003(R) fiind înregistrata la Activitatea de Inspecție Fiscala Sibiu sub nr.453/14.01.2010, iar la DGFP Sibiu sub nr.1570/18.01.2010. Petenta confirma primirea deciziei de impunere contestata in data de 16.12.2009 Suma total contestata este de 89.917 lei si reprezintă TVA de rambursat.

Facem precizarea ca petenta a prezentat in susținerea celor invocate in contestația formulata Contractul de proiectare si constructii-montaj nr.5/11.03.2009 incheiat cu SC XXXXX SRL București.

I Prin contestația depusa impotriva Deciziei de impunere nr. XXXX/11.12.2009,emisa in urma Raportului de inspecție fiscala, petenta solicita anularea deciziei de impunere din următoarele motive:

S.C. XXXX SRL este o societate cu răspundere limitata ce are ca obiect principal de activitate dezvoltarea / promovarea imobiliara, conform codului CAEN 4110, fiind infiintata la data de 10.01.2008, in urma divizării parțiale a S.C. XXXX SRL, persoana juridica romana cu sediul in Sibiu.

In baza Proiectului de divizare, a fost transferat *Societății* o parte din patrimoniul S.C. XXXX SRL, respectiv 5,63%, reprezentând un teren intravilan (curți -construcții) având o suprafața totala de 1.673 m.p., situat in localitatea Sibiu, XXXXX, nr. 2, jud. Sibiu si inscris in Cartea Funciara Sibiu nr. 54387, cu număr top 6470/1839.

Pe suprafața imobilului astfel deținut, se dorește dezvoltarea unui proiect imobiliar, respectiv a unei clădiri de birouri, in suprafața totala construita de aproximativ 17.000 m.p., formata din Subsol, Parter si 8 Etaje (ne vom referi in continuare la proiectul de investiții menționat drept „*Proiectul imobiliar*”).

Tinand cont de faptul ca nu deține resursele umane si nici cunoștințele tehnice necesare pentru implementarea *Proiectului imobiliar*, *Societatea* a incheiat, la data de 11 Martie 2008. un contract cu S.C. XXXXXX SRL (in continuare denumita „Antreprenor”) pentru asigurarea resurselor financiare, umane si logistice necesare proiectării si construcției *Proiectului imobiliar*.

Inregistrarea in contabilitatea *Societății* a imobilului transferat a fost realizata in baza Facturii nr. 7801/10.08.2009 emise de S.C. XXXXX SRL, valoarea totala a Facturii fiind de **XXXXX LEI**, din care **TVA XXXX LEI**.

In consecința, *Societatea* a inregistrat un sold negativ de TVA in suma de XXXX LEI, ce a fost solicitat la rambursare in baza art. 147³, alin. (6), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, prin decontul de TVA numărul 404759/22.10.2009, inregistrat la A.F.P.M. Sibiu.

In urma desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscala a incheiat Raportul de inspecție fiscala numărul XXXXX din data de 11.12.2009, in baza căruia a fost emisa Decizia de

impunere numărul XXXX din data de 30.03.2009.

Prin aceasta Decizie a fost respinsa la rambursare suma de XXXXX LEI pe motiv ca *Societatea „nu era înregistrata ca persoana impozabila din punct de vedere TVA la data preluării imobilului teren intravilan (curți - construcții) mai sus menționat, care este data de 11.01.2008, data când divizarea isi produce efecte ca urmare a înregistrării la Oficiul Registrului Comerțului de pe langa Tribunalul Sibiu a cererii de mențiuni cu privire la reducerea capitalului social al S.C. XXXXXX SRL si înmatricularea noii societăți S.C. XXXXXX SRL”.*

Având in vedere acestea, organul de inspecție fiscala a stabilit ca *„exigibilitatea taxei intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul dreptului de proprietate, in cazul nostru data de 11.01.2008, data înmatriculării in registrul comerțului a noii societăți, data la care societatea nu era persoana impozabila înregistrata in scopuri de TVA”.*

In plus, organul de inspecție fiscala a respins la rambursare suma de TVA solicitata de *Societate pe motiv ca "pana la data controlului societatea nu a utilizat aceste bunuri in folosul operațiunilor sale taxabile, nu poate prezenta dovezi ca intenționează sa desfășoare o activitate economica, in baza unor elemente obiective" si astfel nu au fost indeplinite condițiile de la art. 145 alin. (2) din Codul fiscal.*

Consideram ca organele de control nu au procedat in conformitate cu prevederile legale prin neadmiterea dreptului de deducere aferent sumei de XXXX LEI reprezentând TVA inscrisa in factura emisa de furnizorul S.C. XXXXXX SRL.

IN PRIMUL RÂND, la data solicitării sumei de TVA in baza decontului cu numărul XXXXXXXX/22.10.2009, inregistrat la A.F.P.M. Sibiu, *Societatea îndeplinea toate condițiile de exercitare a dreptului de deducere.*

Conform titlului VI „Taxa pe valoarea adăugata” din Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoana impozabila trebuie sa indeplineasca următoarele condiții:

- A. Conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal *„orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării in folosul [...] operațiunilor taxabile”;*
- B. Conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, *„pentru exercitarea dreptului de deducere [...] aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”*

Societatea indeplineste fara putința de indoiala aceste condiții mai sus enumerate si astfel are dreptul legal sa deducă TVA aferenta facturii emise de către S.C. XXXXXX SRL, deoarece imobilul achiziționat este destinat demarării unui proiect investitional si deține factura nr. 7801/10.08.2009 emisa de S.C. XXXXXX SRL.

Mai exact, chiar daca la data exigibilității TVA pentru aceasta operațiune (adică la data înmatriculării *Societății* la Oficiul Registrului Comerțului) *Societatea* nu era inregistrata in scopuri de TVA, *Societatea* are drept de deducere a TVA in baza art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, conform căruia *„se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoana impozabila inainte de înregistrarea acesteia In scopuri de TVA, conform ari. 15T.*

Rezulta ca, pentru deductibilitatea TVA, beneficiarul trebuie sa aibă doar calitatea de persoana impozabila, nu si de persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, calitate ce *Societatea* o avea in momentul inmatricularii ei la Oficiul Registrului Comerțului ca societate ce va desfășura activități de dezvoltare / promovare imobiliara in conformitate cu codul CAEN 4110.

Mai departe, pct. 45 alin. (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede faptul ca *„In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa din momentul in care aceasta persoana Intenționează sa desfășoare o activitate economica, cu condiția sa nu se depășească perioada prevăzuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul Usca¹”.*

Așadar, prevederile Codului fiscal prevăd in mod imperativ ca orice achiziție efectuata de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA va avea drept de deducere atâta timp cat condițiile de la punctul 45 alin. (2) din Normele de aplicare ale Codului fiscal sunt indeplinite:

- a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;
- b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma de TVA aferenta bunurilor achiziționate;
- c) sa nu depășească perioada prevăzuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.

Vom arata in cele ce urmează faptul ca *Societatea* a respectat condițiile prevăzute de Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere si ca organele de inspecție fiscala au diminuat, in mod abuziv si discreționar, soldul sumei de TVA de rambursat cu suma de XXXX LEI.

a) *Imobilul achiziționat urmează a fi utilizat pentru operațiuni care dau drept de deducere*

Asa cum am menționat mai sus, in conformitate cu pct. 45 alin. (1) din Normele de aplicare ale Codului Fiscal, o persoana impozabila are drept de deducere a TVA din momentul in care aceasta persoana intenționează sa desfășoare o activitate economica.

Conform aceluși Norme, la același punct, teza 2, intenția de a desfășura o activitate economica „*trebuie evaluata in mod obiectiv, cum ar fi faptul ca persoana impozabila începe sa angajeze costuri si/sau sa facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice*”.

Or, achiziția efectuata de *Societate* a imobilului respectiv (teren intravilan curți -construcții) reprezintă o investiție in scopul desfășurării de activități economice taxabile conform obiectului de activitate al *Societății*, si anume închirierea *Proiectului imobiliar* Totodată, *Societatea* a incheiat la data de 11 Martie 2008 un contract de proiectare si constructii-montaj cu Antreprenorul pentru realizarea *Proiectului imobiliar*.

Așadar, odată ce *Societatea* a devenii proprietarul unui imobil pe suprafata căruia se dorește dezvoltarea *Proiectului imobiliar* si a incheiat in acest sens un contract de construcții - montaj cu Antreprenorul, consideram ca *Societatea* si-a arătat intenția de a desfășura o activitate economica.

Așadar, achiziția imobilului de la S.C. XXXXX SRL este suficienta pentru a demonstra faptul ca *Societatea* intenționează sa efectueze o activitate economica si in consecința consideram nelegala si netemeinica decizia organului de control de a refuza dreptul de deducere pentru suma de XXXXX LEI, cu atât mai mult cu cat *Societatea* are incheiat un contract ferm cu Antreprenorul pentru edificarea *Proiectului imobiliar*.

In plus, imobilul in cauza reprezintă motivul⁹⁸ infiintarii *Societății*, si anume dezvoltarea unui proiect imobiliar pe suprafata acestuia. Faptul ca pana la data controlului nu s-a inceput edificarea construcțiilor, nu înseamnă ca *Societatea* nu intenționează sa desfășoare o activitate economica. Trebuie sa ținem cont de faptul ca in cadrul dezvoltării unui proiect imobiliar intervin o serie de factori obiectivi care influențează derularea investiției (decizii la nivel de actionariat cu privire la obiectivul ce ii va avea proiectul imobiliar, situația economica, birocratia, obținerea aprobării unui anumit proiect, etc).

Totodată, trebuie sa ținem cont de faptul ca dreptul de deducere a *Societății* a luat naștere la data la care faptul generator a intervenit si mai exact la data exigibilității TVA, conform art 145 (1) din Codul fiscal care prevede faptul „*dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei*”.

Așadar, in principiu, *Societatea* era indreptatita la recuperarea sumei de TVA din momentul achiziției / transferului imobilului de la S.C. XXXXX SRL, acest drept rămânând valabil chiar daca *Societatea* nu a reușit sa folosească imobilul in cauza, pana la data controlului, din motive obiective care sunt independente de voința *Societății*.

- Pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma de TVA aferenta bunurilor achiziționate;

Societatea deține factura nr. 7801/10.08.2009 emisa de S.C. XXXXX SRL ce conține suma de TVA aferenta imobilului achiziționat. Menționam faptul ca aceasta chestiune este confirmata si de către organul de control in cuprinsul Raportului de inspecție fiscala, **întrucât acesta nu a făcut nicio referire cu privire la forma facturii.**

- Sa nu depășească perioada prevăzuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.

In conformitate cu art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal, „*in situația in care nu sunt indeplinite condițiile si formalitățile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt indeplinite aceste condiții si formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui in care a luat naștere dreptul de deducere*”.

In conformitate cu art. 145 alin. (1) din Codul fiscal, „**dreptul de deducere la naștere la momentul exibilității taxei**”.

Având in vedere cele de mai sus, *Societatea* si-a exercitat dreptul de deducere in termenul de 5 ani prevăzut de lege, mai exact „*In primul an care a urmat momentului exibilității taxei*”

In concluzie consideram nelegala si neîntemeiata decizia organului de inspectie fiscala de a refuza *Societății* dreptul de deducere, atâta timp cat condițiile de exercitare a dreptului de deducere au fost indeplinite.

Decizia organului de inspectie fiscala este in contradicție cu principiul neutralității TVA.

Astfel, " chiar daca am accepta prin absurd raționamentul organului de control conform căruia *Societatea* nu are drept de deducere pe motiv ca nu a inaintat dovezi suficiente care sa demonstreze intenția de a desfășura o activitate economica, in momentul in care proiectul imobiliar este finalizat, *Societatea* va fi pe deplin indreptatita sa deducă acest TVA in conformitate cu prevederile art. 145 si 146 din Codul fiscal. Totuși, prin negarea de către organul de inspectie fiscala a dreptului de deducere, *Societatea* nu va mai putea sa deducă suma de TVA aferenta acestui imobil in ciuda faptului ca proiectul imobiliar este finalizat si, ca atare, indeplineste condițiile de exercitare a dreptului de deducere. In acest fel, decizia luata de autoritățile fiscale aduc atingere principiului neutralității."

Din cele menționate mai sus rezulta ca organul de control nu avea dreptul de a refuza deductibilitatea TVA pentru imobilul achiziționat, ci cel mult sa amâne deductibilitatea TVA in conformitate cu art. 147" alin. (2) din Codul fiscal.

In conformitate cu acest articol „*In situația in care nu sunt indeplinite condițiile si formalitățile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt indeplinite aceste condiții si formaiitati*

Astfel, organul de control avea cel mult dreptul in conformitate cu principiul neutralității TVA de a amâna dreptul de deducere a TVA intr-o perioada in care *Societatea* indeplinea, conform accepțiunii organului de control, condițiile pentru demonstrarea intenției de a desfășura o activitate economica.

Totodată consideram nerelevanta, in contextul dreptului de deducere, afirmația organului de inspectie fiscala conform căruia imobilul (teren intravilan curți - construcții) proprietatea *Societății*, apare in extrasul de carte funciara nr. 54387 (prezentat organului de inspectie fiscala) sub un alt număr de top fata de extrasul de carte funciara 45491 de la data intocmirii Protocolului de predare-primire.

Facem mențiunea ca la momentul divizării S.C. XXXXX SRL, *Societatea* a devenit proprietara unui imobil cu o suprafata de 1.673 m.p. situat in Sibiu, XXXXX, jud. Sibiu. Transferul dreptului de proprietate s-a realizat la baza Protocolului de predare-primire si a facturii nr. 7801/10.08.2009 emise de S.C. XXXXXX SRL. In baza facturii primite, *Societatea* este indreptatita la deducerea sumei de TVA aferente.

Faptul ca in doua extrase de carte funciara, imobilul apare cu număr de top diferite, nu rezulta decăderea *Societății* din drepturile sale de a deduce TVA pentru o operațiune in care, asa cum am arătat mai sus, a îndeplinit toate condițiile de deductibilitate in conformitate cu Codul fiscal.

Totodată, trebuie remarcat faptul ca la cele doua extrase de carte funciara (45491/05.01.2007 si respectiv, 54387/06.06.2008), numărul top diferă prin ultima cifra, respectiv in primul extras de carte funciara imobilul are număr top 6470/183. in cel de-al doilea extras imobilul apare cu număr top 6470/1839. Așadar, este posibil ca in primul extras de carte funciara sa se fi produs o eroare umana sau de tipărire in urma căreia lipsește ultima cifra din numărul top.

In aceste condiții, in Protocolul de predare-primire a fost preluat un număr top eronat. Totuși, in cazul in care organul de inspectie fiscala a avut o nelămurire cu privire la acest aspect avea obligația de a solicita explicații la Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Sibiu, si nu sa impute *Societății* o eroare care nu-i aparține. In aceste condiții, consideram ca organul de inspectie fiscala a încălcat prevederile art. 7 din Codul de procedura fiscala referitoare la rolul

activ al organului fiscal potrivit căruia „in analiza efectuata organul fiscal va indentifica si va avea in vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

In fapt, in urma divizării S.C. XXXXX SRL, *Societatea* a devenit proprietara imobilului situat in Sibiu, XXXXX jud. Sibiu, pe suprafața căruia dorește demararea *Proiectului imobiliar*, pentru care a înregistrat TVA deductibil in baza facturii nr. 7801/10.08.2009, pe care are drept de deducere in conformitate cu prevederile legale in materie de TVA.

Din cele prezentate consideram ca organele de inspecție fiscala in mod neintemeiat si nelegal au considerat ca *Societatea* nu are drept de deducere pentru imobilul achiziționat, procedând la respingerea TVA in suma de XXXXX LEI.

II Organul de inspecție fiscala prin Decizia de impunere nr. XXXX/11.12.09 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscala si Raportul de inspecție fiscala nr. XXXX/11.12.2009 a reținut următoarele aspecte:

Societatea nu depune la AFPM Sibiu deconturi de TVA pentru perioada 11.01.2008 - 31.06.2009 deoarece are cod de înregistrare fiscala in scopuri de **TVA** conform art.153 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările si completările ulterioare, RO 23028663 din data de **01.08.2009**.

Societatea depune decontul de taxa pe valoarea adăugată trimestrial (pentru trim. III 2009) in conformitate cu prevederile art. 156^A1 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările si completările ulterioare, realizând o cifră de afaceri din operațiuni taxabile șt/sau scutite cu drept de deducere în decursul anului 2008 mai mica de 100.000 euro, respectiv 0 lei.

Conform balanței de verificare intocmită la data de 30.09.2009, societatea inregistrează in soldul contului 4424 "TVA de recuperat" suma de 89.917 lei, care corespunde cu TVA din fișa de evidentă pe plătitor editată de AFPM Sibiu si cea înscrisa in decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare (ce face obiectul prezentului raport de inspecție fiscală) aferent trimestrului III 2009.

Societatea nu realizează venituri pana la data controlului.

SC XXXXXX SRL a fost înființata in urma divizării societății SC XXXXX SRL, o parte din patrimoniul acestei societăți, respectiv 5,63% fiind transferat către societatea nou infiintata asa cum rezulta din Proiectul de divizare din 26.09.2007. Conform Darii de seama a administratorului SC XXXX SRL Sibiu din data de 10.10.2007, a Hotărârii Adunării Generale a asociaților din data de 10.12.2007 si a Protocolului de predare-primire a patrimoniului semnat in data de 20.12.2007, **in urma** divizării, s-a transmis de către SC XXXXX SRL către societatea aflata in constituire SC XXXXX SRL, imobilul teren intravilan (curți- construcții) in suprafața totala de 1.673 mp. situat in Sibiu, XXXXX, înscris in CF NR. 45491 cu număr top 6470/183, dobândit de SC XXXXX SRL in baza contractului de vânzare - cumpărare nr. 1164/06.08.2007 (notar XXXX) la valoarea de achiziție de XXXX lei.

Societatea SC XXXX SRL (cedentul) inregistraza in evidenta contabila la data de 31.08.2007 prin nota contabila nr.72 transferul imobilului teren intravilan (curti-construcții) către societatea in curs de constituire SC XXXX SRL. Astfel, se diminuează cu suma de XXXX lei valoarea terenurilor deținute de cedent si concomitent sumele datorate asociaților. Suma de XXXX lei a fost inregistrata de către cedent atât ca si cheltuiala deductibila prin intermediul contului 6583 cat si ca venit impozabil prin intermediul contului 7583 .

SC XXXXXX SRL, societate rezultata in urma divizării, a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comerțului de pe langa Tribunalul Sibiu cu **nr.J32/15/10.01.2008** conform Certificatului de inregistrare. Societatea a primit cod de identificare fiscala in data de 11.01.2008, dar **nu a fost inregistrata** ca persoana impozabila **din punct de vedere al TVA de la infiintare pana in 01.08.2009**.

Prin urmare, SC Prima Imobiliare **SRL nu era inregistrata ca persoana impozabila din punct de vedere al TVA la data preluării imobilului teren intravilan (curți- construcții)** mai sus **menționat care este data de 11.01.2008**, data când divizarea isi produce efectele ca urmare a înregistrării la Oficiul Registrului Comerțului de pe langa Tribunalul Sibiu a cererii de mențiuni cu privire la reducerea capitalului social al SC XXXX SRL si inmatricularea noii societăți SC XXXXX SRL. SC Prima Imobiliare **SRL nu a înregistrat in evidenta contabila in data de 11.01.2008, preluarea patrimoniului, respectiv imobilul mal sus menționat** cu toate ca la **art.2 din Protocolul de predare-primire a patrimoniului semnat in data de**

20.12.2007 de către cele două societăți, se menționează ca **"toate drepturile și obligațiile SC XXXXX SRL, rezultate din dreptul de proprietate și folosința asupra bunului imobil se transmit automat către SC XXXXXX SRL, fara a mai fi necesar nictun fel de alt înscris, prezentul document constituind proba transferului dreptului de proprietate și folosința"**.

SC XXXXX SRL a efectuat înregistrare imobilului doar în luna august 2009, în baza facturii nr.7801/10.08.2009 emisă de SC XXXX SRL Sibiu în suma totală de XXXXX lei din care baza XXXXX lei cu TVA 89.917 lei, **factura care nu-si avea rostul, nefiind necesara emiterea unei facturi pentru înregistrarea în contabilitate a imobilului, dacă erau respectate prevederile legale.**

Având în vedere cele menționate mai sus, organul de inspecție fiscală stabilește ca **exigibilitatea taxei intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul dreptului de proprietate, în cazul nostru data de 11.01.2008**, data înmatriculării în registrul comerțului a noii societăți și atribuirii codului de înregistrare fiscală, data la care societatea nu **era persoana impozabilă înregistrată în scop de TVA.**

De asemenea, societatea nu a putut prezenta la data controlului un extras de carte funciara din care să rezulte că imobilul respectiv (teren intravilan curți-construcții) se mai afla în patrimoniul societății, în extrasul de carte funciara nr. 1XXXX/06.06.2008 prezentat organului de inspecție, societatea apare ca fiind proprietara unui teren constructibil înregistrat la nr CF.XXX, nr. top XXXX/1839 care nu corespunde cu cel menționat în Protocolul de predare -primire, respectiv nr. CF 45491 cu nr. top XXXXX/183.

La data controlului pe terenul respectiv nu se mai afla construcții, iar societatea nu a putut prezenta autorizații de demolare.

De asemenea, până la data controlului societatea nu a utilizat aceste bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile, nu poate prezenta dovezi că intenționează să desfășoare o activitate economică, în **baza unor elemente obiective, cum ar fi faptul** că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să **facă investiții pregătitoare necesare inițierii activității economice.**

Conform batantei de verificare încheiată la data de 30.09.2009 societatea nu înregistrează **venituri și cheltuieli.**

Prin urmare, organul de inspecție stabilește că TVA în suma de XXXX lei nu este deductibilă, rezultând o TVA suplimentară de plată în suma de XXXX lei cu scadența în 25.10.2009.

III Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare a contestației reține următoarele: Se XXXX SRL a fost înființată în urma divizării societății SC XXXXXX SRL o parte din patrimoniul acestei societăți, respectiv 5,63% fiind transferat către societatea nou înființată așa cum rezulta din Proiectul de divizare din 26.09.2007. În urma divizării s-a transmis de către SC XXXX SRL către societatea aflată în constituire SC XXXX SRL, imobilul teren intravilan (curți-construcții) în suprafața totală de 1.673 mp, situat în Sibiu, înscris în CF nr. XXXXcu număr top XXXX/183, dobândit de SC XXXX SRL în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.XXXX/06.08.2007 la valoarea de achiziție de XXXXX lei.

SC XXXXX SRL nu era înregistrată ca persoană impozabilă din punct de vedere TVA la data preluării imobilului teren intravilan (curți-construcții), respectiv în data de 11.01.2008, data când divizarea își produce efectele ca urmare a înregistrării la Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Sibiu, a cererii de mențiuni **cu** privire la reducerea capitalului social al SC XXXXX SRL și înmatricularea noii societăți SC XXXXX SRL.

Societatea nu depune la AFPM Sibiu deconturi de TVA pentru perioada 11.01.2008 - 31.06.2009 deoarece are **cod de înregistrare fiscală în scopuri de TVA conform art.153 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, RO 23028663** din data de **01.08.2009.**

Societatea depune decontul de taxă pe **valoarea adăugată trimestrial** (pentru trim. III 2009) în conformitate cu prevederile art. 156^A1 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, realizând o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere în decursul anului 2008 mai mică de 100.000 euro, respectiv

0 lei.

SC XXXXXX SRL nu a înregistrat în evidența contabilă în data de 11.01.2008, preluarea patrimoniului* respectiv imobilul mai sus menționat cu toate ca la art.2 din Protocolul de predare-primire a patrimoniului semnat în data de 20.12.2007 de către cele două societăți, se menționează ca "toate drepturile și **obligațiile SC XXXXX SRL**, rezultate din dreptul de proprietate și folosința asupra bunului imobil se transmit automat către SC XXXXXX SRL, fără a mai fi necesar niciun fel de alt înscris, prezentul document constituind proba transferului dreptului de proprietate și folosința".

SC XXXXX SRL a efectuat înregistrare imobilului doar în luna august 2009, în baza facturii nr.XXXX1/10.08.2009 emisă de SC XXXXX SRL Sibiu în suma totală de 563.165 lei din care baza XXXXX lei cu TVA XXXXX lei.

Fata de cele cusemnate mai sus sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art.128 alin (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, indiferent dacă este realizat ca urmare a vânzării sau ca urmare a unor operațiuni precum divizarea, fuziunea ori ca **aport în natură** la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă. Primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege";

- pct.6 alin (7) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "persoana impozabilă care este beneficiarul transferului prevăzut la alin. (7) este considerată ca fiind succesorul cedentului, indiferent dacă este înregistrat în scopuri de taxă sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile și obligațiile cedentului, inclusiv cele privind livrările către sine prevăzute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustările deducerii prevăzute la art. 148 și 149 din Codul fiscal. De asemenea beneficiarul poate prelua soldul sumei negative de taxă pentru care nu s-a solicitat rambursarea sau soldul taxei de plată către bugetul de stat, dacă respectivele drepturi și obligații au fost cuprinse în contractul dintre părți. Dacă beneficiarul transferului este o persoană, altă decât persoana impozabilă, operațiunea de transfer constituie livrare de bunuri".

-art.128 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar";

-art.134^{A1} alin(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "Pentru livrările de bunuri imobile, faptul generator intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător".

- art. 134^{A2} alin(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator";

-art. 145 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei".

-art. 145 alin (2) lit. a) și e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile";

e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

-art. 145 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "în condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153".

- pct. 45. (1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "în sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, 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. 147^A1 alin. (2) din Codul fiscal. 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 acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156^A2 din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal".

• art.147^A1 alin (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "în situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, 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, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere".

-art. 153 alin(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125^A1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;

c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă.

-Pct 66 alin. (1) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "în cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

a) data comunicării certificatului de înregistrare, în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. a) și, după caz, alin. (2), (4) sau (5) din Codul fiscal;

b) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă optează pentru aplicarea regimului normal de taxă în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal;

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal,

d) prima zi a lunii următoare celei în care s-a comunicat persoanei impozabile actul administrativ de înregistrare, în cazul prevăzut la art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.

- Pct 66 alin. (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia "în aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice".

-art.6 alin(1)și (2) din Legea nr. 82/1991 R, potrivit căruia "(1)Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

-art. 249 din Legea nr.31/1990 R privind societățile comerciale potrivit căruia " Fuziunea/divizarea produce efecte: a) in cazul constituirii uneia sau mai multor societăți noi, de la

data înmatriculării în registrul comerțului a noii societăți sau a ultimei dintre ele";

Exigibilitatea taxei intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul dreptului de proprietate, în cazul de față data de 11.01.2008, data înmatriculării în registrul comerțului a noii societăți și atribuirii codului de Înregistrare fiscală, data la care societatea nu era persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA, motiv pentru care operațiunea de transfer constituie livrare de bunuri, iar SC XXXXX SRL era obligată ca la această dată să colecteze și să plătească TVA la bugetul de stat.

De remarcat este și faptul că în extrasul de carte funciara societatea apare ca fiind proprietara unui teren constructibil înregistrat la nr CF XXXX nr. top XXXX/1839, care nu corespunde cu cel menționat în Protocolul de predare -primire , respectiv nr. CF XXXXcu nr. top XXXX/183

La afirmațiile petentei cu privire la faptul că „în cazul în care organul de inspecție fiscală a avut o nelămurire cu privire la acest aspect avea obligația de a solicita explicații la Oficiul de Cadastru și Publicitate imobiliară Sibiu, și nu să impute *Societății* o eroare care nu-i aparține. În aceste condiții, considerăm că organul de inspecție fiscală a încălcat prevederile art. 7 din Codul de procedură fiscală referitoare la rolul activ al organului fiscal potrivit căruia „*în analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz*”. precizăm următoarele:

- societatea, în calitate de petentă ar fi trebuit să aibă în vedere prevederile Art. 1169 Capitol IX - Despre probatiunea obligațiilor din Codul Civil, potrivit căruia: "Cel ce face o probatiune înaintea judecății trebuie să o dovedească"

- orice persoană interesată poate cere rectificarea înscrisurilor în cartea funciara dacă printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă s-a constatat că "dreptul înscris a fost greșit calificat" așa cum prevede art 34 din Legea 7/1996- Cadastrului și a publicității imobiliare.

De asemenea, societatea nu a utilizat aceste bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile, în baza unor elemente obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii activității economice.

Conform bilanțului de verificare încheiat la data de 30.09.2009 societatea nu înregistrează venituri și cheltuieli.

Pentru considerentele reținute , în baza art 211 (5) din OG 92/2003 R

DECIDE

>. Respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de XXXXX lei reprezentând TVA stabilit suplimentar

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen de 6 luni de la data comunicării.

Ec XXXXXX
DIRECTOR COORDONATOR

Vizat
Cons jr XXXXX

SEF SERVICIU JURIDIC

