

D E C I Z I E nr. 3740/416 din 06.11.2013

I. Prin contestatia formulata, SC SRL solicita anulara obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. in suma de lei, ce reprezinta TVA dedusa de societate in perioada anilor 2008 - 2012.

Societatea contestatoare arata ca organele de inspectie fiscala, au constata ca in mod nelegal si netemeinic a dedus in perioada verificata, iunie 2008 - decembrie 2012, TVA in suma de lei „in conditiile in care aceasta nu este aferenta achizitiilor de bunuri si servicii care sa fi fost destinate utilizării in vederea realizării de operatiuni taxabile”.

SC SRL a fost constituita in luna iunie 2008 pentru a desfășura activități potrivit codului CAEN 0111 „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producătoare de seminte oleaginoase" si a fost înregistrata in scopuri de TVA la data de 17.06.2008. Deci societatea a fost constituita cu scopul de a efectua activități economice care intra in sfera TVA si care sunt operatiuni taxabile.

Petenta arata ca pentru bunurile achizitionate si serviciile de care a beneficiat si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, potrivit art. 145 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal actualizata, la data exigibilității taxei pe valoarea adăugata inscrisa in facturile emise de furnizorii si prestatorii de servicii.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA societatea a justificat cuantumul TVA prin documente intocmite in conformitate cu prevederile art. 155 (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, pe care le-a inscris in jurnalele de cumpărări, fiind respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completarile ulterioare.

Suma de lei solicitata la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2012 provine din TVA dedusa in perioada 2008-2012 pentru achizitii de bunuri si servicii destinate utilizării in folosul acestei activități economice, dupa cum urmeaza:

1) Societatea a dedus TVA in suma de lei aferent serviciilor notariale achizitionate pentru constituirea societății in baza facturii nr. emisa de BNP , cod de înregistrare in scop de TVA RO . Au fost respectate prevederile referitoare la dreptul de deducere a TVA, respectiv art. 145, 146, 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2) Societatea a dedus TVA in suma de lei pentru achizitia stampilei societății in baza facturii nr. emisa de SRL, cod de înregistrare in

scop de TVA RO . Au fost respectate prevederile referitoare la dreptul de deducere a TVA, respectiv art. 145, 146, 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

3) Societatea a dedus TVA in suma de lei pentru achizitia registrelor jurnal si inventar, registre obligatorii potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 actualizata, in baza facturii nr. emisa de Imprimeria cod de înregistrare in scopuri de TVA RO . Au fost respectate prevederile referitoare la dreptul de deducere a TVA, respectiv art. 145, 146, 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

4) Societatea a dedus TVA in suma de lei pentru cheltuieli postale in baza facturii nr. emisa de CN SA, cod de inregistrare in scopuri de TVA RO . Cheltuielile postale au fost efectuate pentru transmiterea la Oficiul National de Prevenire si Spălare a Banilor Bucuresti a deciziei pentru numirea ofiterului de conformitate. Aceasta obligatie a societăților comerciale este prevăzuta de Legea nr. 656/2002 actualizata. Au fost respectate prevederile referitoare la dreptul de deducere a TVA, respectiv art. 145, 146, 155 din Legea nr. 71/2003 privind Codul fiscal.

5) Societatea a dedus TVA in suma de lei aferent serviciilor notariale efectuate pentru autentificarea contractului de arenda nr. , in baza facturii nr. emise de BNP , cod de inregistrare in scop de TVA RO . Au fost respectate prevederile referitoare la dreptul de deducere a TVA, respectiv art. 145, 146, 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

6) Societatea a dedus TVA in suma de lei pentru serviciile de contabilitate oferite potrivit contractului incheiat la data de cu societatea comerciala membra CECCAR, SC SRL, in baza facturilor emise. Potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 82/1991 actualizata, societățile comerciale au obligatia de a organiza si conduce contabilitatea in partida dubla si de a întocmi situatii financiare anuale potrivit reglementarilor contabile aplicabile. Astfel, pentru a duce la indeplinire aceasta obligatie a fost incheiat contractul cu societatea membra CECCAR, SC SRL pentru organizarea contabilității si intocmirea situatiilor financiare. Asa cum rezulta si din raportul de inspectie fiscala nu au fost constatate deficiente in ceea ce priveste organizarea contabilității. Deasemenea, situatiile financiare anuale ale SC SRL au fost întocmite de SC SRL. Aceste servicii au fost in folosul activității sale economice, iar pentru serviciile de care a beneficiat, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, potrivit art. 145 alin. 1

si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal actualizata, la data exigibilității taxei pe valoarea adăugata înscrisa in facturile emise de prestatorul de servicii. Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA societatea a justificat cuantumul TVA prin documente întocmite in conformitate cu prevederile art. 155(5) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, pe care le-a înscris in jurnalele de cumpărări, fiind respectate prevederile art. 146 alin (1) lit a din lege.

7) Societatea a achizitionat imediat după constituire, in lunile iunie si iulie ale anului 2008 terenuri agricole (destinate realizării obiectului principal al activității- agricultura) astfel :

- Teren arabil extravilan in suprafata de 50.000 mp situat in loc. identificat prin extras CF nr. , nr. Tarla , nr. , nr. Cadastral , achizitionat in baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. , pentru care a dedus doar TVA aferent onorariului notarial in suma de lei, in baza facturii nr. emisa de BNP , cod de înregistrare in scop de TVA RO .

- Teren arabil extravilan in suprafata de mp situat in loc. identificat cu extras CF nr. si nr. Cadastral achizitionat in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. , pentru care nu a fost dedusa TVA decât cea aferenta onorariului notarial in suma de lei, in baza facturii nr. emisa de BNP , cod de înregistrare in scop de TVA RO .

- Teren intravilan in suprafata de mp situat in loc. extras CF nr. , achizitionat de la SC SRL, in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. , pentru care a dedus TVA in suma de lei. Vânzătorul a emis pentru vânzarea terenului factura nr. din data de . Societatea a primit de la vânzător notificarea privind optiunea de taxare a operatiunii, depusa la AFP sub nr. . Societatea a dedus si TVA aferent onorariului notarial in suma de lei, in baza facturii nr. emisa de BNP , cod de înregistrare in scop de TVA RO

In concluzie, societatea a dedus TVA in suma de lei aferent achizitiei terenurilor agricole in lunile iunie si iulie 2008, imediat după constituirea sa, când intentia societății era de a desfășura activități agricole (operatiuni taxabile). Pentru bunurile achizitionate, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, potrivit art. 145 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal actualizata, la data exigibilității taxei pe valoarea adăugata înscrisa in facturile emise de furnizorii si prestatorii de servicii. Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA societatea a justificat cuantumul TVA prin documente întocmite in conformitate cu prevederile

art. 155 (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, pe care le-a înscris în jurnalele de cumpărări, fiind respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a din lege.

Pana în anul 2011 societatea s-a înregistrat în Registrul fermelor și a efectuat lucrări de întreținere a terenurilor achiziționate, veniturile realizate fiind doar cele din subvenții primite de la APIA. Petenta prezintă dovada înscrierii la APIA pentru anul 2011 și dovada aprobării subvenției pentru teren necultivat dar întreținut.

În anul 2012 a fost încheiat contractul de arenda nr. _____, înregistrat la Primăria Comunei _____ sub nr. _____, având ca obiect arendarea - CF nr. _____, pentru perioada de la 24.04.2012 până la 11.11.2012. Societatea a aplicat scutirea fără drept de deducere prevăzută la art.141 alin. 2 lit. e) din Codul Fiscal.

Terenurile achiziționate sunt active fixe, fiind de natura bunurilor de capital, așa cum sunt definite la art. 149 alin. 1 din Codul fiscal, iar ajustarea taxei deduse pentru bunurile de capital se efectuează în conformitate cu prevederile art. 149. Potrivit art.149 alin. 4 lit. a) pct. 2 din Codul Fiscal, în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, se efectuează ajustarea taxei deductibile aferentă bunurilor de capital prevăzute la art. 149 alin. (1) lit. d): *“taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital”*.

Astfel, ca pentru anul 2012 suma care ar trebui supusă operațiilor de ajustare este de _____ lei și reprezintă TVA pentru onorariu notar înscrisă în factura nr. _____ emisă de BNP _____ achitată de societate odată cu autentificarea contractului nr. _____ în baza căruia a cumpărat 5 hectare teren agricol situate în loc, _____ și care a fost arendat prin contractul de arenda nr. _____

Potrivit art 149 alin. 5) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. 2 (20 ani). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Potrivit art. 149 alin. 5¹, dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.

Dar, potrivit pct. 13 din NM de aplicare ale art. 149 alin. (7) din Codul fiscal, nu se efectuează ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital, în situația în care suma care ar rezulta ca urmare a ajustării fiecărui bun de capital este mai mică de 1.000 lei.

În concluzie, societatea susține următoarele:

- a fost constituită pentru a desfășura activității potrivit codului CAEN 0111 declarat ca activitate principală "*Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase.*"

- TVA în suma de lei a fost dedusă corect în perioada 2008-2012 pentru achiziția de bunuri și servicii destinate utilizării în folosul acestei activități economice.

- până în anul 2012 a efectuat lucrări de întreținere a terenurilor agricole achiziționate, veniturile obținute fiind de natură subvențiilor primite de la APIA.

- în anul 2012, când a arendat potrivit contractului de arenda nr. unul din cele 3 terenuri achiziționate, a aplicat prevederile art. 149 din Codul Fiscal, în sensul că a ajustat TVA deductibilă aferentă achiziției bunului de capital care în acest an a fost alocat unor operațiuni fără drept de deducere. Întrucât suma rezultată din aplicarea procedurii ajustării a fost sub 1000 lei, societatea a aplicat prevederile alin. 7 al art. 149.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de și înregistrat sub nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" nr.

cu privire la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 17.06.2008-31.12.2012, societatea a dedus TVA (conform decontului-trimestrial depus la AFPM) în suma totală de

lei, ponderea cea mai importantă (99%) o reprezintă TVA dedusă, aferentă achiziției unui teren intravilan, facturilor de achiziție de servicii de prestații notariale, de consultanță și servicii contabile, respectiv de constituire a societății comerciale, după cum urmează:

- TVA onorariu notar - constituire societate : lei
- TVA achiziție stampila societate : lei
- TVA servicii contabilitate: lei
- TVA achiziție terenuri : lei
- TVA cheltuieli postale : lei
- TVA cheltuieli imprimare lei
- TVA onorariu notar contract arenda : lei

Obiectul de activitate al societății îl constituie cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase.

Pentru prestațiile respective, societatea a prezentat contractele în original, iar pentru deducerea TVA aferentă terenului intravilan achiziționat de la SC SRL a fost prezentată Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor respective depusă de furnizor la AFPM- sub numărul . ;

În perioada de la înființare, respectiv din data de 16.06.2008 și până la data de 31.12.2012, societatea a desfășurat doar activități de achiziții terenuri agricole și de arendare a unuia dintre acestea, operațiune pentru care societatea a emis o factură fără TVA colectată, operațiunea încadrându-se în categoriile scutite de TVA fără drept de deducere, conform prevederilor art. 141, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

La data de 31.12.2012, din evidența contabilă reiese că SC SRL a achiziționat următoarele terenuri:

- Teren arabil extravilan în suprafața de 50.000 mp situat în loc. identificat prin extras CF nr. nr. Tarla , nr. Parcela , nr. Cadastral achiziționat în baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. , pentru care nu a dedus TVA.

- Teren arabil extravilan în suprafața de 20.000 mp situat în loc. , jud identificat cu extras CF nr. și nr. Cadastral achiziționat în baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. , pentru care nu a dedus TVA.

, identificat prin extras CF nr. , achiziționat de la SC SRL, în baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. pentru care a dedus TVA în suma de lei în baza Notificării privind opțiunea de taxare a operațiunii, depusă la AFP sub nr. .

În perioada de la înființare respectiv din data de 16.06.2008 și până la data de 31.12.2012 societatea nu a avut angajați sau mijloace de producție agricole (proprie sau închiriate) în vederea desfășurării activității principale a societății care conform datelor din baza de date DGFP este "*cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase*" - cod CAEN 111 și nu a desfășurat decât achizițiile de terenuri amintite precum și de arendare la care nu a fost colectată TVA.

SC SRL a încheiat contractul de arendă nr. , cu SC SRL pentru terenul situat în loc. în suprafața de 5 hectare, arenda respectivă fiind facturată fără TVA conform facturii nr.

În conformitate cu prevederile art. 141 alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, operațiunile de arendă bunuri imobile sunt operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere, iar la art. 141, alin. (3) din

acelasi act normativ se prevede ca "*Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operatiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) si f), în conditiile stabilite prin norme.*"

Societatea nu a optat pentru taxarea operatiunii de arendare amintita prin depunerea la organul fiscal teritorial a unei notificări in acest sens, intocmind factura de arendare a terenului respectiv fără TVA.

Nu se poate stabili cu certitudine, daca terenurile achizitionate vor fi folosite de societate in scopul realizării de operatiuni taxabile.

Societatea nu a prezentat documente din care sa reiasă in mod indubitabil intentia de a realiza constructia sediului pentru o ferma agricola si nici pentru ferma propriu-zisa (autorizatie de constructie, planuri, proiecte, PUZ, etc.). Totodată, societatea nu a angajat cheltuieli cu utilaje, forta de munca, seminte, îngrășăminte, etc., specifice obiectului de activitate declarat pentru a efectua operatiuni taxabile privind TVA, singura operatiune efectuata fiind cea de arendare, operatiune scutita de TVA fără drept de deducere.

In perioada 17.06.2008 - 31.12.2012, societatea nu a folosit niciunul din bunurile si serviciile achizitionate, pentru care a dedus TVA, in vederea desfășurării de operatiuni taxabile sau alte operatiuni care sa se incadreze in una din prevederile art. 145, alin. (2), lit. a)-e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare si nici nu a facut dovada intentiei de a desfășura operatiuni taxabile din punct de vedere a TVA.

Intrucat pe perioada verificata societatea nu a desfasurat operatiuni taxabile, neindeplinind prevederile art. 145, alin. (2), lit, a) - e) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, nu are drept de deducere pentru TVA in suma de lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestator si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , serviciul investit cu solutionarea contestatiei retine ca SC SRL a solicitat la rambursare soldul sumei negative de TVA prin decontul din luna decembrie 2012 inregistrat la organul fiscal sub nr.

Societatea a fost constituita in anul 2008 pentru a desfășura activități potrivit codului CAEN 0111 „*Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producătoare de semințe oleaginoase*" si a fost inregistrata in scopuri de TVA la data de 17.06.2008.

De la infiintare, respectiv din data de 16.06.2008 si pana la data 31.12.2012, societatea a dedus TVA in suma de lei aferenta unor achizitii de terenuri, servicii notariale, servicii de contabilitate si altele, dupa cum urmeaza:

- TVA in suma de **lei** aferent serviciilor notariale achizitionate pentru constituirea societății in baza facturii nr. **emisa de BNP**
- TVA in suma de **lei** pentru achizitia stampilei societății in baza facturii nr. **emisa de SRL.**
- TVA in suma de **lei** pentru achizitia registrelor jurnal si inventar, in baza facturii nr. **emisa de Imprimeria**
- TVA in suma de **lei** pentru cheltuieli postale in baza facturii nr. **emisa de CN SA.**
- TVA in suma de **lei** pentru serviciile de contabilitate in baza facturilor emise de SC **SRL** potrivit contractului incheiat la data de 17.06.2008.
- TVA aferenta onorariului notarial in suma de **lei**, in baza facturii nr. **emisa de BNP .**
- TVA aferenta onorariului notarial in suma de **lei**, in baza facturii nr. **emisa de BNP**
- TVA aferent onorariului notarial in suma de **lei**, in baza facturii nr. **emisa de BNP**
- TVA in suma de **lei**, in baza facturii nr. **emisa de SC SRL** ce reprezinta teren intravilan in suprafata de **mp** situat in loc. **, identificat prin extras CF nr.**
- TVA in suma de **lei** aferent serviciilor notariale efectuate pentru autentificarea contractului de arenda nr. **, in baza facturii nr. emise de BNP ASOCIATI MICULESCU.**

Organul fiscal care solutioneaza contestatia precizeaza ca in perioada 16.06.2008 - 31.12.2012, SC **SRL** nu a efectuat nici o operatiune economica taxabila, in aceasta perioada fiind efectuata doar operatiunea de arendare a unui teren agricol de **ha** situat in localitatea **operatiune** care este scutita fără drept de deducere, pentru care, desi avea posibilitate, nu a fost exprimata optiunera de taxare prevăzuta la art. 141 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, dovedind astfel ca de fapt are intentia de a efectua operatiuni scutite fără drept de deducere.

In perioada verificata SC **SRL** nu a folosit niciunul din terenurile achizitionate in vederea desfășurării de operatiuni taxabile sau alte operatiuni care sa se incadreze in una din prevederile art. 145 alin. (2), lit. a) - e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare si nici nu poate face dovada intentiei de a desfășura astfel de operatiuni, in perioada respectiva aceasta neavand angajati sau mijloace de productie agricole (proprii sau închiriate).

Organul competent de solutionare a contestatiei arata ca se fac aplicabile si prevederile art. 145 alin. (2) din din Legea 571/2003 rep.: "*Orice persoana*

impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) *operatiuni taxabile*"; deoarece din analiza documentelor depuse la dosarul contestatiei rezulta ca pe perioada 16.06.2008 - 31.12.2012 societatea nu a realizat operatiuni taxabile, fapt pentru care si in conformitate cu prevederile legale prezentate mai sus, SC SRL nu avea dreptul la deducerea TVA in suma de lei.

Petenta sustine ca intentia de a desfășura operatiuni taxabile este dovedita prin faptul ca SC SRL Timisoara a fost înfiintata pentru efectuarea de activități agricole (cod CAEN 111) si ca in acest sens dovada o reprezintă achizitionarea a trei terenuri pentru care a fost solicitata la APIA subventia legala, prezentand in acest sens solicitarea subventiei catre APIA.

Totodata sustine ca pana in anul 2011 terenurile achizitionate nu au fost cultivate dar s-au efectuat lucrări de întreținere.

Organul competent de solutionare a contestatiei arata ca societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei, documente care sa certifice lucrările efectuate (situatii, rapoarte, devize de lucrări sau existenta utilajelor si a personalului angajat necesare).

Argumentele aduse de societate in sustinerea cauzei nu sunt de natura a solutiona favorabil contestatia si nu sunt indeplinite condițiile de deductibilitate pentru TVA in suma de lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE:

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei, ce reprezinta TVA

2) Prezenta decizie se comunica la:

- SC SRL

- Administratia Judeteana a Finantelor Publice - Activitatea de
Inspectie Fiscala - SIFJ nr. 2, cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 450/2013.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR GENERAL