

I. Prin contestatia formulata, SC SRL solicita anulara in parte a 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 2011-2012.

In contestatia formulata, societatea arata ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal si netemeinic, au considerat ca a dedus eronat in perioada 2011-2012 TVA in suma de lei intrucat a realizat doar operatiuni scutite fara drept de deducere.

Societatea a fost constituita in anul 2007 pentru a desfasura activitati potrivit codului CAEN 0111 „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez) , plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase" si a fost inregistrata in scopuri de TVA la data de 04.04.2007. Deci societatea a fost constituita cu scopul de a efectua activitati economice care intra in sfera TVA si care sunt operatiuni taxabile.

Suma de lei reprezentand TVA dedusa de societate in perioada 2011-2012 si solicitata la rambursare prin decontul de TVA al lunii decembrie 2012 este aferenta achizitiilor de bunuri si servicii destinate utilizarii in folosul acestei activitati economice.

Pentru bunurile achizitionate si 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 exigibilitatii taxei pe valoarea adaugata 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 modificarile ulterioare, pe care le-a in scris in jurnalele de cumparari, fiind respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a.

Veniturile realizate de societate sunt din vanzarea de terenuri agricole extravilane, operatiune scutita de TVA conform prevederilor art. 141 alin. 2 lit. f) din Legea nr. 571/2003 actualizata.

1) In perioada 2011-2012 societatea a dedus TVA in suma de lei pentru serviciile de contabilitate oferite potrivit contractului incheiat la data de 01.05.2007 cu societatea comerciala membra CECCAR, SC SRL, in baza facturilor primite.

Potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 82/1991 actualizata, societatile comerciale au obligatia de a organiza si conduce contabilitatea in partida dubla si de a intocmi situatii financiare anuale potrivit reglementarilor

contabile aplicabile. Astfel, pentru a duce la îndeplinire aceasta obligație a fost încheiat contract cu societatea membra CECCAR, SC SRL pentru organizarea contabilității și întocmirea situațiilor financiare. Așa cum rezulta și din Raportul de inspecție fiscală nu au fost constatate deficiențe în ceea ce privește organizarea contabilității. De asemenea, situațiile financiare anuale ale SC SRL au fost întocmite de SC SRL. Deci aceste servicii au fost în folosul activității sale economice, iar pentru serviciile de care a beneficiat, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a TVA la data exigibilității taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise prestatorul de servicii, potrivit art. 145 alin. 1 și 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal actualizată.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA societatea a justificat cuantumul TVA prin documente întocmite în 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.

2) Societatea a dedus TVA în suma de 59 lei pentru achiziții de materiale (tuburi cu talpa, cep și buza din beton) în baza facturii nr.

emisa de SC , cod de înregistrare în scop de TVA RO . Materialele au fost necesare pentru repararea unui canal situat pe terenul de la Maureni. 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 în suma de lei pentru cheltuieli poștale în baza facturilor nr. și nr. emise de CN SA, cod de înregistrare în scopuri de TVA RO . Cheltuielile poștale au fost efectuate pentru transmiterea documentelor la Primăria și pentru transmiterea facturii de arenda emisa către SC SRL, cu sediul în Arad, în baza contractului de arenda nr. Din . 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 în suma de lei aferentă serviciilor notariale efectuate pentru autentificarea contractelor de achiziții terenuri agricole nr. , în baza facturii nr. emisa de , cod de înregistrare în 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.

5) Societatea a dedus TVA în suma de lei pentru servicii de cazare pentru administratorul societății în baza facturilor nr. și nr. și TVA în suma de lei pentru masa servită în baza facturii nr. .

Toate facturile mentionate mai sus au fost emise de SC _____ SRL, cod de înregistrare in scop de TVA RO _____ .

Potrivit art. 21 alin. 2 lit. e) din Codul Fiscal sunt considerate cheltuieli efectuate in scopul realizării de venituri si cheltuielile de cazare efectuate pentru administratori. Aşa cum rezulta din actul constitutiv, de la constituirea societăţii, administrator al societăţii a fost numit _____ , cetăţean italian cu domiciliul in Italia.

Cazarea a fost efectuata in _____ , la data de _____ , data la care administratorul s-a deplasat in România cu scopul de a semna contractul de arenda nr. _____ Din _____ . Factura pentru servicii de cazare din data de 05 decembrie 2012 a fost întocmita pentru deplasarea d-lui _____ din perioada 04-05 decembrie 2012. La aceasta data, administratorul s-a deplasat in România pentru a discuta condiţiile unui nou contract de arenda pentru anul 2013, lucru dovedit de faptul ca la data de 04 decembrie 2012 a fost prezent la notarul public _____ Asociati “ _____ ” pentru a semna procura speciala nr. _____ acordata d-lui _____ in vederea finalizării contractului de arendare care a fost autentificat sub nr. _____ .

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 exigibilităţii taxei pe valoarea adăugata inscrise 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 înscris in jurnalele de cumpărări, fiind respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a din lege.

Societatea a realizat venituri din vânzarea de terenuri agricole extravilane, operaţiune scutita de TVA conform prevederilor art. 141 alin. 2 lit. f) din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Potrivit contractului de vanzare-cumparare nr. _____ societatea vinde _____ hectare de teren arabil extravilan situat pe teritoriul administrativ al comunei _____

In anul 2011 societatea a efectuat lucrări de întreţinere a terenurilor agricole achiziţionate, obţinând si venituri din subvenţii pentru anul 2011 pentru teren necultivat dar întreţinut.

In anul 2012 a fost incheiat contractul de arenda nr. _____ , inregistrat la Primăria Comunei _____ sub nr. _____ având ca obiect arendarea suprafeţei de _____ hectare teren arabil extravilan, situat pe raza loc. _____ , pentru perioada de la _____ pana la _____. Societatea a aplicat scutirea fără drept de deducere prevăzuta la art. 141 alin. 2 lit. e) din Codul Fiscal.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală se menționează faptul că societatea nu a comunicat intenția de a calcula prorata pentru perioada 2011 și 2012, așa cum este prevăzut la art. 147, alin. 5 și art. 147 alin. 9 din Legea nr. 571/2003.

Organul de control nu a avut în vedere faptul că alin. (7) al art. 147 prevede: „*Se exclud din calculul pro-rata următoarele:*

a) valoarea oricărei livrări de bunuri de capital care au fost utilizate de persoana impozabilă în activitatea sa economică...”

Terenurile agricole achiziționate au fost contabilizate la data achiziției în contul 2111 « Terenuri », sunt active fixe și până în anul 2011 au fost utilizate în activitatea economică și sunt 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 aferente bunurilor de capital prevăzute la art. 149 alin. (1) lit. d) din Codul Fiscal.

La art. 149 alin. 1 lit. d) din Codul Fiscal se prevede: „*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*”.

Terenurile agricole au fost achiziționate în perioada 2007-2012 în baza mai multor contracte de cumpărare de la persoane fizice și un contract de cumpărare nr. _____ de la SC _____ SRL, fără a deduce TVA la achiziția acestora, lucru verificat de organul de control.

Astfel, în anul 2011 bunurile de capital livrate în condiții de scutire fără drept de deducere, potrivit contractului de vânzare nr. _____ hectare teren agricol situate în loc, _____ au fost achiziționate de la persoane fizice (fără TVA) în baza contractelor nr. _____. Prin urmare societatea nu a avut taxa deductibilă aferentă achiziției care să facă obiectul ajustării.

În anul 2012 bunurile de capital arendate în condiții de scutire fără drept de deducere, potrivit contractului de arenda nr. _____ hectare de teren situate în loc, _____ au fost achiziționate de la persoane fizice. A fost dedusă TVA aferentă serviciilor notariale în suma de _____ lei, potrivit facturii nr. _____ emisa de BNP _____.

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. 5^A1, 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 normele 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.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, societatea nu avea obligația ajustării taxei deduse pentru achiziția acestui bun de capital, suma rezultată din această operațiune fiind neglijabilă.

Petenta concluzionează ca TVA în suma de lei a fost dedusă corect în perioada 2011-2012 pentru achiziția de bunuri și servicii destinate utilizării în folosul acestei activități economice.

Pentru anul 2011 societatea a efectuat lucrări de întreținere a terenurilor agricole achiziționate, veniturile obținute fiind de natura subvențiilor primite de la APIA. În anul 2011, societatea a vândut o suprafață de hectare teren arabil în condiții de scutire fără drept de deducere. Aceste bunuri ce au făcut obiectul vânzării sunt bunuri de capital. Ajustarea taxei deduse se face potrivit prevederilor art. 149 din Codul Fiscal. Societatea nu a avut taxa dedusă pentru achiziția acestor bunuri de capital.

În anul 2012 când societatea a arendat potrivit contractului de arenda nr. terenurile agricole, a aplicat prevederile art. 149 din Codul Fiscal, în sensul de a ajusta taxa deductibilă aferentă achiziției bunului de capital care în acest an a fost alocat unor operațiuni fără drept de deducere, Insa, suma rezultată din aplicarea procedurii ajustării fiind sub 1.000 lei, societatea a aplicat prevederile alin. 7 al art. 149 din Codul fiscal.

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 anilor 2011 și 2012 societatea a dedus TVA în suma de lei, după cum urmează:

- în suma de lei pentru serviciile de contabilitate
- în suma de lei pentru achiziții de materiale
- în suma de lei pentru cheltuieli poștale

- in suma de lei aferenta serviciilor notariale
- in suma de lei pentru servicii de cazare
- in suma de lei pentru masa servita pentru administratorul

societății

Obiectul de activitate al societatii il constituie cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producătoare de semințe oleaginoase.

SC SRL a realizat productie agricola doar in anul agricol 2008-2009 in care a realizat o producție de to grâu de pe o suprafața cultivata de ha.

După aceasta perioada societatea nu a mai desfășurat activități de cultivare a terenurilor, veniturile realizate fiind din vânzarea terenurilor deținute in proprietate precum si venituri din arenda.

In anul 2011 SC SRL a realizat venituri din vanzarea de terenuri agricole extravilane, iar in anul 2012 societatea a realizat venituri din arendarea terenurilor agricole detinute in proprietate, operatiuni scutite de TVA conform prevederilor art. 141 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 rep.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 126, alin. (9) lit. c din Legea nr. 571/2003 rep., operatiunile de mai sus sunt scutite de taxa fara drept de deducere si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii.

Organele de inspectie fiscala constata ca nu sunt îndeplinite condițiile de deductibilitate pentru TVA dedusa in suma de lei, fapt pentru care au respins la rambursare suma solicitata prin decontul de TVA inregistrat sub nr.

III. Avand in vedere constatarile 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 de TVA din luna decembrie 2012 inregistrat la organul fiscal sub nr. .

Societatea a fost constituita in anul 2007 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 04.04.2007.

In perioada anilor 2011 - 2012 SC SRL a dedus TVA in suma de lei aferenta achizițiilor efectuate, dupa cum urmeaza:

- in suma de lei pentru serviciile de contabilitate
- in suma de lei pentru achiziții de materiale (tuburi cu talpa, cep si buza din beton) necesare pentru repararea unui canal situat pe terenul de la Maureni

- in suma de lei pentru cheltuieli poștale
- in suma de lei aferenta serviciilor notariale efectuate pentru
autentificarea contractelor de achiziții terenuri agricole
- in suma de lei pentru servicii de cazare pentru administratorul
societății
- in suma de lei pentru masa servita de administratorul societății
Organul fiscal care soluționează contestația precizează ca SC SRL
a realizat producție agricolă doar în anul agricol 2008-2009 (fapt recunoscut
și de societate), în care a realizat o producție de to grâu de pe o suprafața
cultivată de ha.

După această perioadă societatea nu a mai desfășurat activități de
cultivare a terenurilor, veniturile realizate fiind din vânzarea terenurilor deținute
în proprietate precum și venituri din arenda, după cum urmează:

- în anul 2011 SC SRL a obținut venituri din vânzarea integral a
dreptului de proprietate asupra suprafeței totale de hectare teren arabil
extravilan, situat pe teritoriul administrativ al comunei în baza contractului
de vânzare - cumpărare nr.

De precizat că operațiunea de vânzare teren arabil extravilan efectuată de
societate este scutită de TVA fără drept de deducere, conform prevederilor art.
141 alin. (2) lit. (f) din Legea nr. 571/2003 rep. privind Codul fiscal:

2) *“Urmatoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:*

*f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a
acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren.
Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei
părți a acesteia sau a unui teren constructibil”.*

- în anul 2012 SC SRL a obținut venituri din arendarea terenurilor
agricole în suprafața de ha situat pe raza localității în baza
contractului de arendă nr. .

De precizat că operațiunea este scutită de taxă fără drept de deducere,
conform prevederilor art. 141 alin. (2) lit. (e) din Legea nr. 571/2003 rep.
privind Codul fiscal:

2) *Urmatoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:*

*e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile,
acordarea unor drepturi reale asupra unui bun imobil, precum dreptul de
uzufruct și suprafața, cu plată, pe o anumită perioadă.*

Prin urmare, pe perioada când a dedus TVA în suma de lei, SC
SRL a desfășurat numai operațiuni scutite de TVA fără drept de
deducere, (vânzare teren și arendă) și îi sunt aplicabile prevederile art. 126,
alin. (9) lit. (c) din Legea 571/2003 rep.: *“Operațiuni scutite de taxa fără drept
de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea
taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni
sunt prevăzute la art. 141.”*

Facem precizarea ca societatea nu si-a exprimat optiunea de taxare cu TVA pentru veniturile obtinute din arendarea terenurilor si vanzare teren arabil extravilan, in baza alin. 3) al art. 141 "Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii": "Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e) si f), in conditiile stabilite prin norme."

In aceste conditii pentru anii 2011 si 2012 SC SRL avea obligatia sa calculeze pro rata, sa o comunice la organul fiscal teritorial si sa deduca TVA pe baza de pro-rata, conform art. 147 alin. (5), alin. (6) si art. 147 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 rep.:

5) Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata.

6) Pro-rata prevazuta la alin. (5) se determina ca raport intre:

a) suma totala, fara taxa, dar cuprinzand subventiile legate direct de pret, a operatiunilor constand an livrari de bunuri si prestari de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numarator; si

b) suma totala, fara taxa, a operatiunilor prevazute la lit. a) si a operatiunilor constand in livrari de bunuri si prestari de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate in scopul finantarii operatiunilor scutite fara drept de deducere sau operatiunilor care nu se afla in sfera de aplicare a taxei."

(9) Pro-rata aplicabila provizoriu pentru un an este pro-rata definitiva, prevazuta la alin. (8), determinata pentru anul precedent, sau pro-rata estimata pe baza operatiunilor prevazute a fi realizate in anul calendaristic curent, in cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operatiunilor cu drept de deducere in totalul operatiunilor se modifica in anul curent fata de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie sa comunice organului fiscal competent, la inceputul fiecarui an fiscal, cel mai tarziu pana la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicata in anul respectiv, precum si modul de determinare a acesteia. In cazul unei persoane impozabile nou-inregistrate, pro-rata aplicabila provizoriu este pro-rata estimata pe baza operatiunilor preconizate a fi realizate in timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicata cel mai tarziu pana la data la care persoana impozabila trebuie sa depuna primul sau decont de taxa, prevazut la art. 156²."

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 anilor 2011 si 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.

Organul fiscal care solutioneaza contestatia precizeaza ca argumentele aduse de societate in sustinerea cauzei nu sunt de natura a solutiona favorabil contestatia si nu sunt indeplinite conditiile 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