

**SENTINTA CIVILA NR. Ședinta
publica din**

PRESEDINTE :

Pe rol se afla pronuntarea la actiunea in contencios administrativ formulata de reclamanta S.C. S.R.L. impotriva paratelor Directia Generala a Finantelor Publice și Activitatea de Inspecție Fiscală având ca obiect contestatie act administrativ fiscal.

Se constata ca prin serviciul de registratura al instantei reclamanta a depus o detaliere a componentei sumei solicitate, iar parata Directia Generala a Finantelor Publice a depus concluzii scrise.

Mersul dezbaterilor si sustinerile partilor au fost consemnate in incheierea de Ședinta din data de .2010, care face parte integranta din prezenta hotarare si conform careia pronuntarea a fost amanata pentru astazi, cand,

CURTEA

Asupra actiunii de contencios administrativ de fata, constata:

Prin actiune reclamanta S.C S.R.L. a chemat in judecata pe paratele Directia Generala a Finantelor Publice si Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul de inspectie fiscala, solicitand ca prin sentinta sa se anuleze decizia nr. .2009 emisa de parata I și decizia de impunere fiscala nr, .2009 emisa de parata II in ce priveste obligatia de a plati suma de lei cu titlu de T.V.A., cu cheltuieli de judecata.

In motivare reclamanta arata ca este o societate comerciala al carui obiect principal de activitate este prevazut de cod CAEN 6810 - respectiv cumpararea și vanzarea de bunuri imobiliare proprii", avand ca obiecte secundare de activitate dezvoltarea (promovarea) imobiliara, cod CAEN 4110 si inchirierea și subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate (terenuri și cladiri) - obiecte de activitate a caror realizare este strans legata de dezvoltarea de proiecte imobiliare.

In zilele de 5,6,7 martie, 23 aprilie respectiv 25 iunie 2009 inspectorii din cadrul DGFP - Serviciului de Inspecție fiscală Persoane juridice a efectuat o verificare a societatii S.C SRL in vederea solutionarii deconturilor cu sume negative de TVA pentru perioada septembrie - decembrie 2008.

In urma finalizarii inspectiei fiscale, a fost intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. .2009 si a fost emisa Decizia de impunere nr. din .2009.

Impotriva Deciziei sus-mentionate, societatea reclamanta a formulat contestatie in termenul legal, adresata organului de control emitent.

Prin Decizia nr. .2009 Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice , a respins contestatia formulata de societatea comerciala, considerand ca nedeductibila suma totala de . lei reprezentand TVA.

Ca urmare a acestei Decizii a organelor fiscale s-a dorit sa cunoasca interpretarea oficiala, a legiuitorului cu privire la situatia de fapt, la data de .2009 reclamanta a adresat o intrebare Directiei de legislatie Cod Fiscal - Directiei de legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Finantelor

publice'referitoare la'speta Tn discutie (Anexa 4). La data de .2009, autoritatea sus-mentionata¹ a emis Adresa cu numarul in cuprinsul careia este mentionat expres faptul ca „societatea SRL poate beneficia de dreptul de deducere al TVA...”

In pofida acestei stari de fapt, atat Tn cuprinsul raportului de inspectie fiscala, cat si in cuprinsul Deciziei de solutionare a contestatiei, organele fiscale, incalcand in mod intentionat principiile imperative ale iegislatiei fiscale, au ingradit in mod abuziv dreptul societatii reclamante de a deduce TVA in cuantum de lei, provenita din achizitia, conform contract nr .2008, de la S.C. SRL a loturi de teren intravilan, situat in Municipiul , a unui proiect aferent acestuia (), respectiv din cheltuielile angajate cu demararea proiectului.

Aşadar, conform contractului de vanzare-cumparare nr. din 2008, autentificat la biroul Notarului Public , reclamanta S.C. SRL, Tn calitate de cumparatoare, a achizitionat de la S.C. SRL, in calitate de vanzatoare, imobilul constand in 10 loturi teren intravilan construibil inscrite in Cartea Funciara sub numerele cadastrale , , . Pretul imobilului Tn suma de Euro + TVA, Tn echivalentul sumei de lei, pentru care a fost emisa de catre vanzatoare factura fiscala nr .06.2008, a fost achitat integral de catre SRL societatii vanzatoare - fapt confirmat chiar de catre organele fiscale din prin Procesul - Verbal nr. .2009 (in urma controlului Tncrucisat efectuat de acestea).

Ca urmare a acestui fapt, si procedand la aplicarea corecta a dispozitiilor imperative ale art. 145 alin (2) Cod fiscal, coroborate cu cele ale punctul'ui 45, alin 1) din Normele de aplicare a textului de lege mentionat - H.G. 44/2004 conform carora „dreptul de deducere a taxei aferenta achizitiei se acorda si in baza intentiei cumparatorului de a realiza activitati economice”, reclamanta arata ca a considerat deductibila si a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestei tranzactii.

Cu toate acestea, organele fiscale Tn urma controlului efectuat au Tngradit exercitarea de catre societate a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata achitate, motivand atat Tn cuprinsul Raportului de inspectie fiscala cat şi Tn cuprinsul Deciziei de solutionare a contestatiei faptul ca aceasta Ja data achizitiei terenului nu se cunoştea cu certitudine destinatia acestuia”. Mai mult deck atat, din dorinta nelegitima de a Tngradi sau Tntarzia cu orice pret exercitarea dreptului de deducere a TVA achitat de catre societate, organele fiscale atat Tn cuprinsul raportului de inspectie fiscala cat şi Tn cuprinsul Deciziei de solutionare a contestatiei au recurs la invocarea abuziva unor texte de lege ce nu au nici o incidenta Tn speta sj, mai grav, la interpretarea nelegala si netemeinica a dispozitiilor Codului fiscal, sustinand interpretarea invocata l n paragraful anterior cu:

1. evocarea „neincadrarii” in dispozitiile art. 127 alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora „...constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale Tn scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate”

2. invocarea prevederile art. 147 alin.5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora „achizitiile pentru care nu se cunoasje 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 Tn care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere şi 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.”

Cu privire la aceasta sustinere reclamanta arata ca este lipsita de orice

temei legal si Tncalca in mod flagrant atat principiul interpretarii stricte a legislatiei fiscale cat si regulile imperative Tn ceea ce priveste exercitarea dreptului de apreciere (prevazute ?n art. 6, 13 Cod pr. fiscala), prin aceea ca intregul regim fiscal al tranzactiei este interpretat Tn functie de presupusa lipsa a certitudinii reclamantei cu privire la regimul TVA al investitiei. Ori profunda eroare a organelor fiscale Tn ceea ce priveste interpretarea legislatiei Tn domeniu provine din urmatoarele stari de fapt:

- SRL este o societate comerciala cu raspundere limitata, organizata conform dispozitiilor Legii 31/1990, al carei scop intrinsec este obtinerea de profit.

- Conform dispozitiilor art. 147 Codului fiscal singura persoana ce are posibilitatea de a „hotarT” destinatia achizitiilor/investitiilor realizate este contribuabilul si nu organul fiscal.

- Conditia absolut necesara pentru aplicarea acestui regim de deducere pro-rata al taxei pe valoarea adaugata este ca o persoana vizata sa aiba calitatea de persoana impozabila cu regim mixt sau persoana partial impozabila - calitate ce lipseste cu desavarsire societatii reclamante.

- Reclamanta este inregistrata Tn scopuri de TVA, fapt ce, Tn conformitate cu prevederile art. 153 Cod fiscal si cu jurisprudenta constanta a CEJ dovedeste fara putinta de tagada tocmai dorinta de a desfasura activitati impozabile.

Reclamanta mai sustine ca paratele au retinut o situatie de fapt extrem de importanta mentionand ca „societatea prezentand organelor de inspectie fiscala doar proiecte, schite, etc. pentru blocul de locuinte”, Tn conditiile Tn care:

1. Conform Dispozitiilor normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu referire la dispozitiile art. 145 alin. 4 "... orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul Tn care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica, ... Intentia persoanei trebuie evaluate Tn baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice "

2. Atat in cuprinsul Deciziei de solutionare a contestatiei cat si in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala sunt detaliate si de asemenea respinse de la rambursare, toate cheltuielile efectuate de catre societate pentru pregatirea investitiei in discutie -

Prin urmare, avand in vedere faptul ca, asa cum Tnsasi organele fiscale mentioneaza, reclamanta arata ca a demonstrat intentia de a desfasura operatiuni taxabile, prin angajarea de costuri pregatitoare si rezulta fara putinta de tagada faptul ca Tn mod absolut corect si temeinic a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata Tn cuantum de Lei.

Se mai arata ca, Tn intentia de a realiza investitia Tn discutie - , a apelat la servicii de marketing si publicitate, prestate si facturate de catre o societate din Ungaria (cum de altfel este mentionat si Tn cuprinsul Raportului de inspectie fiscala), precum si la servicii de consultant^ Tn materie.

Mai mult decat atat, Tntrucat prin Tratatul de aderare, Romania s-a obligat, printre altele, sa respecte deciziile emise de Curtea Europeana de Justitie, reclamanta considera ca organele fiscale Tn mod voit au nesocotit Hotararii Curtii Europene de Justitie Tn cazul), conform carora:

- chiar si prima cheltuiala de investitie Tn scopul unei activitati poate fi considerata activitate economica Tn sensul art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent art. 9 din Directiva 112/2006/CE) si, Tn acest context, autoritatile fiscale trebuie sa tina cont de intentia declarata a persoanei de a desfasura activitati care vor face subiectul TVA;

- cand o autoritate fiscala a acceptat ca o companie are statut de persoana impozabila Tn sensul TVA Tntrucat si-a declarat intentia de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile, contractarea chiar a unui studiu de profitabilitate pentru activitatea dorita va fi considerata activitate economica, chiar daca scopul este de a investiga Tn ce masura activitatea pe care compania doreste sa o desfasoare Tn viitor este profitabila;

- Tn temeiul principiului stabilitatii si neutralitatii TVA, cu exceptia cazurilor de abuz sau frauda (ce trebuie Tn mod oficial constatate), statutul de persoana impozabila Tn sensul TVA nu poate fi retras retroactiv nici chiar daca, Tn urma rezultatelor studiului, persoana a decis sa nu desfasoare activitatea respectiva si intra Tn lichidare;

Totodata, reclamanta arata faptul ca la paragraful 15 din Cazul INZO se face trimitere la paragraful 22 din Cazul Curtii Europene de Justitie C-268/83 (ROMPELMAN), Curtea sustinand ca activitatile economice prevazute la art. 4(1) din Directiva a VI-a pot consta Tn cateva tranzactii consecutive si aceste activitati preparatorii, cum ar fi achizitia de bunuri, de proprietati imobiliare, trebuie tratate ca reprezentand activitate economica.

Prin urmare, din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie reiese ca exista situatii Tn care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitiile de bunuri si/sau servicii efectuate anterior Tnceperii activitatii taxabile, chiar daca ulterior acestea nu vor fi utilizate Tn cadrul activitatii taxabile, chiar si Tn cazul Tn care, din motive obiective acest lucru nu a mai fost posibil (cazul GHENT: decizia primariei de a schimba terenurile, cazul INZO: concluziile nefavorabile rezultate din studiul de profitabilitate).

Tn continuare, apreciaza necesar a evidenta faptul ca organele fiscale, pe langa ignorarea totala a dispozitiilor legale conform carora dreptul de deducere nu este conditionat de obtinerea de venituri impozabile (asa cum de altfel este mentionat Tn repetate randuri in Decizia de solutionare a contestatiei), pentru a dovedi Tnca o data atitudinea fata de reclamanta, purced la ignorarea totala atat a dispozitiilor art. 5 a Codului de procedure fiscala privind aplicarea unitara a legislatiei fiscale, cat si la nesocotirea voita a dispozitiilor Codului fiscal prin respingerea la rambursare doar a TVA aferenta achizitiei terenului, a gardului Tnconjurator si a proiectului (Anexa 6) nu si a celorlalte servicii (spre exemplu de contabilitate) ce, de altfel, sunt subscrise aceluiasi scop si, ca atare, nu pot avea regim fiscal diferit.

Prin intampinare parata Directia Generala a Finantelor Publice a cerut respingerea actiunii ca nefondata, aratand ca din documentele verificate de inspectia fiscala a rezultat ca reclamanta a achizitionat un teren intravilan compus din 10 loturi de teren de la SC SRL din , conform contractului de vanzare cumparare nr. , cu factura nr. .2008 Tn valoare de lei din care TVA Tn suma de lei.

In perioada verificata contribuabilul nu a obtinut venituri conform obiectului de activitate sau alte venituri care sa intre Tn sfera de aplicare a TVA conform art. 145 alin 2, lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: "(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii Tn folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile"

Societatea nu a desfasurat de la infiintare si pana la data de 31.12.2008 operatiuni impozabile din punct de vedere a TVA, conform art.126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Societatea nu a avut si nu are nici un angajat la data prezentei inspectii fiscale partiale si nu mregistreaza venituri care sa conduca la existenta unei activitati economice, asa cum prevede art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind

Codul Fiscal:

"(1) Este considerate persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independent^ si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale Tn scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate."

Parata sustine ca la data depunerii deconturilor de TVA cu optiune de rambursare nu se cunoaste cu certitudine destinatia achizitiilor efectuate.

Pentru achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, conform art. 147 alin. (5), din Legea 571/2003 A, privind Codul fiscal, acestea se evidentiaza intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata. ("(5) Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vorfi 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 Tn care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza Tntr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata".

Avand in vedere ca nu se cunoaste cu certitudine destinatia achizitiei de teren efectuate, in conformitate cu art. 147 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal TVA Tn suma de lei este nedeductibila fiscal.

In contestatia formulata societatea face trimitere Tn mod eronat la pet. 45 (1) din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal care prevede: "In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul Tn care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147"1 alin. (2) din Codul fiscal. Intentia persoanei trebuie evaluata Tn baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta lncepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice. Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile Tn decontul de taxa prevazut la art. 156~2 din Codul fiscal, dupa inregistrarea persoanei impozabile Tn scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal."

Art. 145 alin. (4) din Codul fiscal prevede urmatoarele: "In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila Tnainte de Tnregistrarea acesteia Tn scopuri de TVA, conform art. 153."

Societatea nu se incadreaza in prevederile art. 145 alin. (4) dm Codul fiscal deoarece este Tnregistrata Tn scopuri de TVA de la Tnfiintare.

Parata apreciaza ca intentia de a desfasura operatiuni taxabile ca urmare a achizitiei de teren nu a putut fi dovedita, societatea prezentand organelor de inspectie fiscal doar proiecte, schite, etc. pentru blocul de locuinte.

Societatea anexeaza la contestatia depusa Notificarea nr. S4684/.2009 care apartine SC SRL si Tn care aceasta din urma opteaza pentru taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul Fiscal mcepanand cu data de 01.05.2008 pentru imobilul situat Tn , compus din teren, unde se va edifica un bloc Tnsa aceasta notificare nu are legatura cu obiectul prezentei contestatii.

În urma controlului s-a constatat că au fost efectuate servicii de proiectare pentru construcții, pentru refacerea și completarea studiului geotehnic de detaliu pentru complexul rezidențial, servicii notariale, proiectare instalații utilizare gaze naturale cu contorizare individuală, lucrări de amenajare teren, servicii de consultant executate atât de societăți românești cât și de societăți nerezidente în condițiile în care lucrările pentru construirea complexului rezidențial de pe strada , nu au fost demarate.

La data efectuării inspecției fiscale societatea nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA în suma de lei aferentă achizițiilor destinate construirii imobilului din următoarele considerente:

- nu face dovada că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, așa cum prevede art. 145 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- investiția nu este demarată, ea se afla la stadiul de proiect, așa cum rezulta din evoluția relațiilor contractuale dintre S.C. SRL și SC

SRL, astfel că nu se poate stabili cu certitudine dacă la finalizarea acesteia, apartamentele din complexul rezidențial se vor închiria cu opțiunea pentru taxarea operațiunilor de închiriere, având în vedere că operațiunile de închiriere sunt scutite de TVA fără drept de deducere, așa cum sunt reglementate de prevederile art. 141, alin. 2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- până la data de 31.12.2008, S.C. SRL nu a desfășurat operațiuni impozabile și nu se încadrează în prevederile articolului 126 alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Societatea nu se încadrează în prevederile art. 127 (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, în care se prevede că "De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate".

Taxa pe valoarea adăugată în suma de lei aferentă facturilor emise pentru prestări servicii (de consultanță, de proiectare, notariale) în legătură cu bunul imobil cumpărat și din care o parte este înregistrat în contul de active imobilizate, este de asemenea nedeductibilă, societatea încalcând prevederile art. 127 (2) din Legea nr. 571/2003 privind modificările și completările ulterioare și ale art. 145 alin. 2) lit. a): "Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;"

Societatea a înregistrat în contul de cheltuieli prestarea de servicii ce constă în consultanță efectuată de - Ungaria, pe factura nefiind menționat în ce constă consultanța, tariful practicat, fiind încălcate prevederile

- art. 145 alin. 2 lit. a) și art. 134-1 alin. 4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările ulterioare coroborat cu prevederile punctului 48 al Titlului II al HG. nr. 44/2004, și anume "contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate."

- art. 3 alin. 4) din Ordinul nr. 29 din 14 ianuarie 2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind înregistrarea și utilizarea acestora:

"(4) Pe facturile fiscale care se utilizează pentru prestări de servicii se vor menționa, în mod expres, numărul și data contractului, respectiv ale comenzii, în cazul prestațiilor de servicii ocazionale care nu au la bază un contract."

În urma înregistrării contabile 4426 = 4427 - lei și în urma stabilirii

ca taxa pe valoare adaugata este nedeductibila pentru aceasta prestare de servicii, rezulta taxa pe valoarea adaugata colectata Tn suma de lei.

Pentru factura emisa de firma - Ungaria ce reprezinta lucrari de amenajare teren, societatea nu a prezentat situatii de lucrari, astfel ca nu a respectat prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) si a art.134-1 alin. 4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si anume: "Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari sau, dupa caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar."

teren si constructii, procese verbale de receptie partiala, contract de antrepriza executie lucrari, contract de proiectare, antecontracte de vanzare - cumparare Tnche'iate cu beneficiarii/clientii, balanta de verificare din care sa rezulte valoarea investitiei (soldul contului 231 "Investitii In curs de executie") etc., aceste documents constituind "costuri si/sau investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice" Tn acceptiunea pet.45 alin.1 din HG 44/2004.'

Un simplu studiu de profitabilitate (care, de altfel, poate releva ca activitatea este profitabila si deci, activitatea nu va mai fi efectuata) si schite ale unui eventual imobil nu pot constitui, Tn mod logic, s.i nu doar Tn acceptiunea organului de control, o intentie de activitate economica.

Asa meat, bunurile achizitionate - teren de constructie, proiect aferent terenului si Tmprejmuire teren '- nu au fost destinate utilizarii Tn folosul operatiunilor taxabile, asa cum prevede Legea nr. 571/2003 Cod fiscal art. 145 afm.(2) lit.a) motiv pentru care sustine ca SC SRL nu are dreptul la deducere si implicit la rambursarea TVA Tn suma de lei, conchide parata.

Examinand actiunea Tn raport cu prevederile art.1 alin.1 din legea nr.554/2004, se constata ca este fondata si se va admite Tn contradictoriu cu paratele Directia Generala a Finantelor Publice si Activitatea de Inspectie Fiscala , se va anula decizia nr. .IX.2009 emisa de parata I si decizia de impunere fiscala nr. .2009 emisa de parata II Tn partea privind suma de lei reprezentand T.V.A. si vor fi obligate paratele la lei cheltuieli de judecata fata de reclamanta, pentru ca:

Potrivit Raportului de inspectie fiscala Tncheiat la data de .2009, parata Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a efectuat un control fiscal la reclamanta SC SRL Timisoara, pentru verificarea si aprobarea rambursarii de TVA Tn suma de lei si a constatat ca pentru perioada 2008, activitatea de baza a reclamantei a constatat Tn achizitionarea unui teren de la SC SRL cu factura nr. .2008, situat Tn Oradea, str. Adevarului nr.12-14, compus din 10 loturi de teren intravilan, retinandu-se ca raportat la aceasta operatiune, societatea se Tncadreaza Tn prevederile art.156¹ alin.2 Cod fiscal, Tn sensul ca depune trimestrial decontul privind TVA.

Potrivit pet.3.1.2, „Analiza TVA deductibila”, din Raportul de inspectie fiscala susmentionat, parata Activitatea de inspectie fiscala a retinut ca din verificarea documentelor puse la dispozitie de reclamanta, s-a constatat ca acestea se refera Tn principal la aprovizionari pentru nevoile societatii, fiind respectate prevederile art. 145 alin.2 Cod fiscal, cu exceptia documentelor privind construirea Complexului rezidential Ciuperca de pe str. Adevarului nr.12-14 din Oradea, la care lucrarile nu au fost demarate, dar au fost efectuate achizitii de servicii de proiectare pentru, constructii, pentru refacerea

și completarea studiului geotehnic de detaliu pentru complexul rezidențial, servicii notariale, proiectare instalatii utilizare gaze naturale cu contorizare individuala, lucrari de amenajare teren servicii de consultants executate atat de societati romane cat si de societati nerezidente.

Parata retine prin raport ca serviciile achizitionate au fost destinate realizarii complexului rezidențial, dar a concluzionat ca reclamantg nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA, nefiind îndeplinite cerințele art. 145 alin.2 lit. a din Codul fiscal, pentru ca investitia nu este finalizata, fiind in stadiu de proiect si nu se poate stabili cu certitudine daca aceasta se va finaliza, (daca aceasta va mai avea loc) dat fiind obiectul secundar de activitate "Inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate", organul de control nu poate avea certitudinea ca apartamentele din complexul rezidențial se vor închiria, cu optiunea pentru taxarea operatiunilor de inchiriere prevazute de art. 141 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, avand în vedere ca operatiunile de închiriere sunt scutite de TVA fara drept de deducere, asa cum sunt reglementate de art. 141, alin. 2), lit.e) din aceeași lege.

Potrivit art.145 alin.1 Cod fiscal - dreptul de deducere a TVA ia nastere în momentul exigibilitatii taxei iar art.145 alin.2 Cod fiscal prevede ca orice ... persoana impozabila are dreptul sa deduca TVA aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile.

Punctul 45 alin.1 din Normele de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, prevede ca orice persoană impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul în care aceasta persoana intentioneaza sa desfășoare activitate economică în scopul realizării profitului sau se depășească perioada prevazuta la art. 147⁴ alin. (2) din Codul fiscal. Intentia persoanei trebuie evaluata în baza unor elemente obiective cum ar fi angajarea în activitate, inceperea sa angajeze personal, deschiderea unei societati sau faca investitii pregătitoare necesare înitierii acestei activitatii economice.

Alineatul 2 din pct. 45 al acestorasi norme prevede ca pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin.1 trebuie îndeplinite următoarele cerinte:

- a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;
- b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei de valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate
- c) sa nu depășească perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal".

Din continutul dispozitiilor legale suscitade rezulta ca legiuitorul a reglementat dreptul de deducere a TVA, din momentul în care o persoana impozabila intentioneaza sa desfășoare o activitate economica, intentia urmand a se evalua în baza unor elemente obiective care sa demonstreze aceasta intentie, cum arfi angajarea unor costuri, efectuarea de investitii, etc. - norma cuprinsa la pct.45 alin.1 din H.G. nr.44/2004 avand caracter exemplificativ.

Curtea constata ca reclamanta a dovedit intentia de a desfășura o activitate economica respectiv de a realiza complexul rezidențial denumit „X”, din care, atata timp cat prin insasi Raportul de inspectie fiscala incheiat de parata Activitatea de inspectie fiscala alin. 3 fila 6 din raport, se consemneaza ca, desi reclamanta nu a demarat lucrarile pentru construirea complexului, a efectuat pentru aceste achizitii si anume achizitii de servicii de proiectare pentru, constructii, pentru refacerea și completarea studiului geotehnic de

detaliu pentru complexul rezidential, servicii notariale, proiectare instalatii utilizare gaze naturale cu contorizare individual^, lucrari de

10

amenajare teren servicii de consultants executate atat de societati romane cat si de societati nerezidente.

Cu toate ca parata recunoaste ca serviciile achizitionate, susmentionate, au fost destinate realizarii constructiei complexului rezidential, respectiv la alin.3 al pet.3.1.2. din Raportul de inspectie fiscala (fila 31), a refuzat deducerea TVA aferenta achizitionarii terenului destinat construirii complexului, in suma de lei, prin Tncalcarea dispozitiilor legale suscitade, aspect sub care actiunea se admite, anulandu-se decizia de impunere fiscala nr. .2009 si decizia Tn procedura prealabila nr. 1838/280/17.IX.2009 cu privire la aceasta valoare reprezentand TVA.

Curtea retine ca refuzul deducerii TVA Tn suma lei pe motiv ca investitia nu a fost finalizata, ca se afla Tn stadiu de proiect, sj ca nu se poate stabili cu certitudine ca aceasta va mai avea loc, constituie conditii impuse de organul fiscal care exced textului legal aplicabil litigiului si anume art.145 alin.2 lit.a Cod fiscal coroborat cu pet.45 alin.1 din H.G. nr.44/2004.

Curtea mai retine ca aplicabilitatea acestor prevederi legale, Tn situatia reclaman-t-ei- este recunoscuta si de Ministerul Finantelor Publice, Directia de legislate Tn domeniul TVA, prin adresa nr.342.570/30'.XII.2009 (filele 44-45).

In acelasj sens, s-a pronuntat sj Curtea Europeana de Justitie Tn cazul INZO-C110/1994 si Ghent Coal terminal NV-C37/1995, dupa care, art.4 al Directivei a 6-a, echivalentul art.127 din Codul fiscal, trebuie interpretat Tn sensul ca din momentul ?n care administratia fiscala a admis calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA a unei societati care sj-a declarat intentia sa Tnceapa o activitate economical ce da nastere la operatiuni impozabile, comandarea unui studiu de rentabilitate pentru activitatea proiectata poate fi considerata activitate economica Tn sensul acestui articol, chiar daca acest studiu are ca scop sa examineze Tn ce masura activitatea proiectata este rentabila.

Un alt caz al Curtii Europene de Justitie relevant Tn ceea ce priveste problematica in discutie este cazul - , potrivit caruia art. 17 al Directivei a 6-a, echivalentul art. 145 din Codul fiscal, trebuie interpretat Tn sensul Tn care sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare, sa deduca TVA platita pentru bunuri care i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate Tn scopul realizarii lucrarilor de investitie, si pe care a intentionat sa le foloseasca Tn cadrul operatiunilortaxabile. Dreptul de deducere ramane dobandit, cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate Tn scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Prin urmare, Tn cazurile mai sus mentionate Curtea Europeana de Justitie a stabilit ca dreptul de deducere se acorda Tn baza intentiei unei persoane impozabile de a realiza operatiuni taxabile, chiar daca acestea nu au fost realizate. Dreptul de deducere a TVA este justificat atunci cand se dovedeste ca o persoana a efectuat o serie de cheltuieli cu intentia de a realiza operatiuni taxabile, inclusiv investitii, chiar daca acestea nu s-au realizat Tn final sj nu se poate dovedi reaua credinta a persoanei Tn cauza.

In ceea ce priveste TVA Tn suma de lei, ce reprezinta diferenta dintre suma de lei TVA solicitat la rambursare, ce face obiectul actiunii si suma de lei TVA aferenta facturilor de cumparare a terenului

destinat complexului " analizata anterior, aceasta taxa este
aferenta cheltuielilor angajate de reclamanta cu demararea proiectului
investitiei, asa cum se consemneaza si in decizia nr. . 2009 emisa in
procedura prealabila (fila 19).

Cum si aceste cheltuieli au destinatia efectuarii investitiei constand in
ridicarea complexului rezidential, reprezentand TVA aferenta facturilor emise
pentru prestari servicii, si anume de consultant;!, de proiectare, notariale Tn
legatura cu terenul achizitionat, Curtea constata ca reclamanta are dreptul de
deducere a sumei in baza acelorasi texte legale, invocate la TVA, Tn suma de
lei, demonstrandu-se intentia de desfasurare de operatiuni taxabile.

Raportat la solutia data actiunii, in temeiul art. 274 Cod procedura civila,
paratele vor fi obligate la lei cheltuieli de judecata fata de
reclamanta, reprezentand onorar de avocat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
HOTARASTE**

Admite actiunea formulata de reclamanta S.C. S.R.L impotriva
paratelor Directia Generala a Finantelor Publice si Activitatea de inspectie
fiscala

Anuleaza decizia nr. .2009 emisa de parata I si decizia de
impunere fiscala nr. .2009 emisa de parata II Tn partea privind suma de
lep^ez^ntandT.V.A.

la ~cheltuieli de judecata fata de
reclamanta.

Cu recurs in 15 zile de la comunicare.

Pronuntata in sedinta publica, . 2010.

PRESEDINTE

GREFIER

Red.

Ex.2
Emis 3 comunicari

Red. S.C. ,