

**DECIZIA nr. 227 / 2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti  
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 2- Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , cu privire la contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 2- Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , comunicata sub semnatura la data de **27.03.2008**, prin care s-a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de Y lei.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata, **SC X SRL** solicita admiterea contestatiei, anulara si desfiintarea titlului executoriu Decizia de impunere nr. , considerand obligatiile stabilite suplimentar ca nefondate si nelegale.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

- societatea a achizitionat in anul 2006 un imobil in valoare de eur, din care valoarea cladirii este eur si cea a terenului eur, asupra careia au fost efectuate lucrari de modernizare in perioada 31.01.2006-31.12.2006;

- valoarea totala a investitiilor realizate in anul 2006 a fost in suma de lei, iar TVA aferenta in suma de lei, diferenta in suma de lei reprezentand TVA deductibila aferenta achizitiilor necesare desfasurarii activitatii;

- pentru anul 2006, ambele conditii privind dreptul de deducere a TVA si aplicarea masurii de simplificare pentru operatiunile de achizitie/vanzare cu imobile prevazute de art.145 si de art.160<sup>1</sup> din Codul fiscal au fost indeplinite, astfel incat invocarea de organele fiscale a art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal pentru perioada noiembrie 2005-decembrie 2006 este eronata,

intrucat la data exercitarii dreptului de deducere operatiunile nu erau in sfera scutirii de TVA, prevederile acestui articol fiind aplicabile ulterior datei de 31.12.2006;

- potrivit art.145 alin.(3), pana la data de 31.12.2006 operatiunile erau taxabile din punct de vedere al TVA, iar pentru anul 2007 doar operatiunea de vanzare a imobilului in luna septembrie 2007 ar fi transformat operatiunile taxabile in operatiuni scutite.

Societatea precizeaza ca in data de 23.04.2008 a inregistrat notificarea privind optiunea de taxare prevazuta la art.141 alin.(3) din Codul fiscal incepand cu data de 01.09.2007, deoarece incepand cu data de 01.01.2008 aceasta poate fi depusa la orice data ulterioara tranzactiei, cu conditia inscrierii datei de la care opereaza schimbarea regimului fiscal.

Astfel, legiuitorul a considerat ca notificarea reprezinta doar o formalitate, pct.28 alin.(3) din HG nr.1579/2007, adevarata natura fiscala a operatiunii este cea inregistrata in factura de vanzare-cumparare pe care este inregistrata mentiunea taxare inversa si decontul de TVA

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de Y lei.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatariile organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

S.C. X S.R.L., avand sediul in Bucuresti, , sector 2 este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/ /2005 si are codul unic de inregistrare RO .

Obiectul de activitate principal, conform actului constitutiv, il reprezinta "Agentii imobiliare" - cod CAEN 7031.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Serviciul de Inspectie Persoane Juridice ale Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 2 a efectuat verificarea SC X SRL, pentru perioada 14.11.2005 - 31.12.2007, din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii decontului de T.V.A. cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. , in suma de Y lei.

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate in principal pentru modernizarea unui imobil destinat vanzarii, in conditiile in care vanzarea imobilului este o operatiune scutita de TVA, iar notificarea privind exercitarea optiunii pentru taxarea livrarii imobilului prevazuta la art.141 alin.(3) din Codul fiscal, in vigoare la data efectuarii tranzactiei, a fost depusa ulterior finalizarii inspectiei fiscale si comunicarii deciziei de impunere.***

**In fapt**, din documentele existente la dosarul contestatiei si din constatariile organelor de inspectie fiscala rezulta ca, in perioada supusa verificarii TVA, societatea a achizitionat, conform contractului de vanzare-cumparare nr. incheiat cu SC SRL, un imobil impreuna cu terenul aferent, din care valoarea imobilului este in suma de euro, iar valoarea terenului este in suma de euro.

Asupra imobilului achizitionat au fost efectuate lucrari de reparatii, refacere finisaje interioare si exterioare, in baza unui contract de antrepriza incheiat in data de 19.01.2006.

La data de 13.09.2007, conform contractului de vanzare-cumparare nr. incheiat cu SC Z SRL societatea a vandut imobilul cu valoarea de        euro, factura emisa catre beneficiar purtand mentiunea "taxare inversa".

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a respectat prevederile art.147 alin.(4), art.149 alin.(4) si alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat nu a realizat operatiuni care dau drept de deducere si nu a optat pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal si ale pct.39 si pct.40 din normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca SC X SRL avea obligatia sa efectueze ajustarea TVA pentru intreaga valoare dedusa, conform art.149 alin.(4) pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece bunul de capital a fost folosit pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere, investitia fiind finalizata in cursul anului 2007.

Ca urmare, prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit ca societatea nu are dreptul la rambursarea TVA in suma de Y lei, dedusa din facturile de achizitie efectuate pentru modernizarea imobilului si a celor cu serviciile prestate de terti.

Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala au fost incheiate in data de **26.03.2008**, fiind comunicate societatii in data de **27.03.2008**.

Totodata, contestatara anexeaza in sustinerea cauzei Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, inregistrata la AFP sector 2 sub nr.        , in care se precizeaza ca opteaza pentru operatiunea de taxare **incepand cu data de 01.09.2007**.

**In drept**, in ceea ce priveste sfera operatiunilor impozabile si regimul deducerilor pentru perioada verificata, in speta sunt aplicabile prevederile ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care stipuleaza:

Codul fiscal (in vigoare la data de 01.01.2007):

"**Art.126** - (9) Operatiunile impozabile pot fi:

(...)

c) operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141; (...)."

"**Art.141** - (2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

(...)

f) *livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construit, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se*

aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil, daca este efectuat de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

1. teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei în vigoare;

2. constructie înseamna orice structura fixata în sau pe pamânt;

3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta înseamna livrarea efectuata cel târziu pâna la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, în urma transformarii;

4. o constructia noua cuprinde si orice constructie transformata astfel încât structura, natura ori destinatia sa au fost modificate sau, în absenta acestor modificari, daca costul transformarilor, exclusiv taxa, se ridica la minimum 50% din valoarea de piata a constructiei, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformarii;

(...).

(3) Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e) si f), în conditiile stabilite prin norme."

Norme metodologice:

**"39. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în conditiile prevazute la alin. (2)-(6).** Pentru bunurile imobile sau parti ale acestora, construite, achizitionate, transformate sau modernizate înainte de data aderarii se aplica prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal. În sensul prezentelor norme sunt luate în considerare operatiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil.

(3) În aplicarea alin. (1):

a) un bun imobil are întelesul prevazut la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal;

b) un bun imobil, sau o parte a acestuia, este considerat ca fiind construit la sau dupa data aderarii, daca acel bun imobil, sau o parte a acestuia, este prima data utilizat la data aderarii sau dupa aderare;

c) un bun imobil, sau o parte a acestuia, este considerat ca fiind cumparat la sau dupa data aderarii daca data la care se îndeplinesc toate formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzator la cumparator are loc la data aderarii sau dupa aderare;

d) un bun imobil sau o parte a acestuia, este considerat ca fiind transformat sau modernizat la sau dupa data aderarii daca se îndeplinesc urmatoarele conditii:

- bunul imobil, sau partea acestuia, astfel transformat sau modernizat, este la prima utilizare la data aderarii sau dupa aderare,

- valoarea transformarii sau modernizarii depaseste 20% din valoarea bunului imobil, sau partii acestuia, astfel transformat sau modernizat, exclusiv valoarea terenului.

**(4) Optiunea prevazuta la alin. (1) se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa 3 la prezentele norme metodologice si se exercita pentru bunurile imobile, mentionate în notificare.** Optiunea se poate exercita si numai pentru o parte a acestor bunuri."

(5) În cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se referă numai la o parte a bunurilor imobile aceasta parte care va fi vândută în regim de taxare, identificată cu exactitate, va fi înscrisă în notificarea prevăzută la alin. (4).

(6) În cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se exercită de către o persoană impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente bunului ce face obiectul opțiunii, aceasta persoană impozabilă va efectua ajustarea prevăzută la art. 149 alin. (4) lit. c) și alin. (5) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal. Această ajustare va include taxa aferentă unui bun imobil sau a unei părți a acestuia, pentru care dreptul de deducere se nascuse parțial înainte de data aderării.

Totodată, potrivit HG nr.1579/2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, **în vigoare de la data de 01.01.2008:**

"27. Punctul 39 se modifică și va avea următorul cuprins:

(4) *Opțiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa nr. 3 la prezentele norme metodologice și se exercită pentru bunurile imobile menționate în notificare. Opțiunea se poate exercita și numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu întârziere a notificării nu va conduce la anularea opțiunii de taxare depuse de vânzător. Notificarea trebuie transmisă în copie și cumpărătorului.*"

(...).

"40. Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal(...). Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxa livrării de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise. **Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa și emiterea unei noi facturi fără taxa.**"

Codul fiscal:

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) *operațiuni taxabile;*

(...)."

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau *serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său*, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

(...)."

Față de prevederile legale anterior menționate și de documentele existente la dosarul cauzei se reține dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate *numai dacă sunt efectuate în beneficiul firmei și dacă sunt destinate realizării operațiilor supuse TVA*; pe cale de consecință, taxa pe valoarea adăugată

aferenta achizitiei de bunuri si servicii, care nu sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si nu sunt efectuate in beneficiul contribuabililor este nedeductibila.

*De asemenea, in sfera operatiunilor supuse TVA sunt incluse si operatiunile scutite de taxa fara drept de deducere, intre care livrarea de bunuri imobile, pentru acestea nedatorandu-se taxa si nefiind permisa deducerea taxei datorate sau achitate, cu mentiunea ca orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea acestor operatiuni, în conditiile stabilite prin norme.*

Astfel, prin normele metodologice de aplicare a art.141 din Codul fiscal se stabileste cadrul concret de realizare a optiunii privind taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin.(2) lit. f) si anume, prin notificare depusa la organele fiscale competente si prin exercitarea dreptului de deducere de la data depunerii notificarii sau de la o alta data ulterioara înscrisa în notificare.

Prin urmare, pe cale de consecinta, persoanele impozabile care nu au notificat organele fiscale cu privire la aplicarea taxarii operatiunilor scutite (prevazute de art. 141 din Codul fiscal) nu au dreptul sa intocmeasca facturi pentru livrari de bunuri si/sau prestari de servicii cu TVA, precizandu-se expres ca beneficiarii acestor operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o operatiune scutita.

Totodata, se mentioneaza in mod expres faptul ca, in cazul exercitarii optiunii privind taxarea operatiunilor de catre persoane impozabile are nu au avut dreptul la deducerea integrala sau partiala a taxei aferente bunului ce face obiectul optiunii, aceasta are obligatia de a efectua ajustarea prevazuta la art. 149 alin. (4) lit. c) si alin. (5) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei si din constatările organelor de inspectie fiscala reiese ca, in perioada septembrie 2005 - decembrie 2007, SC X SRL a evidentiat TVA deductibila in suma totala de Y lei aferenta cheltuielilor cu achizitionarea materialelor necesare realizarii lucrarilor de constructii efectuate asupra imobilului achizitionat in baza contractului de vanzare-cumparare din data de 21.11.2005, serviciilor prestate de terti, utilitatilor.

Totodata, la data de 13.09.2007, societatea a vandut imobilul, intocmind factura catre beneficiar cu mentiunea "taxare inversa", fara a opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin nota explicativa, anexa la raportul de inspectie fiscala, data de administratorul societatii se mentioneaza ca pentru operatiunea de vanzare a imobilului nu exista notificarea pentru aceasta optiune, in conformitate cu prevederile legale, iar in sustinerea cauzei a anexat Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, inregistrata la AFP sector 2 sub nr. , cu optiune de taxare **incepand cu data de 01.09.2007.**

Referitor la dreptul SC X SRL de a-si exercita optiunea privind taxarea operatiunii de vanzare a imobilului in luna septembrie 2007, in urma transmiterii notificarii la organul fiscal la data de **23.04.2008**, ulterior luarii la cunostinta a raportului de inspectie fiscala,

se retine ca in situatia depunerii notificarii privind optiunea de taxare in anul 2008 pentru operatiunile de vanzare de bunuri imobile prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal efectuate in anul 2007, aceasta ar ramane valabil exercitata chiar daca notificarea s-a depus ulterior livrării bunurilor, avand in vedere ca prevederile pct.39 alin.(4) din normele metodologice, aplicabile incepand cu 1 ianuarie 2007, nu conditioneaza dreptul persoanelor impozabile de a exercita optiunea de taxare in cazul vanzării de bunuri imobile de data notificării, **cu conditia ca aceasta sa fi avut loc inainte de finalizarea inspectiei fiscale**. Ori, asa cum se poate constata contestatara anexeaza in sustinerea contestatiei notificarea inregistrata la organele fiscale ulterior vanzării imobilului si ulterior incheierii inspectiei fiscale, astfel ca mentiunea acesteia cu privire la: “am inregistrat ca schimbarea regimului fiscal opereaza incepand cu data de 01.09.2007”, nu poate fi retinuta, in conditiile in care pentru o operatiune incheiata nu se poate reveni asupra regimului fiscal al TVA.

Ca atare nu poate fi retinuta afirmatia contestatarii privind interpretarea eronata data de organele de inspectie fiscala prin care se creeaza un tratament fiscal diferentiat intre aceleasi categorii de contribuabili si cea privind caracterul formal al notificării, intrucat prin completarea pct.39 din normele metodologice, incepand cu data de 1 ianuarie 2008, legiuitorul a avut in vedere caracterul explicativ al prevederii legale, respectiv: depunerea cu întârziere a notificării nu anuleaza dreptul de optiune privind taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal.

In acelasi sens s-a pronuntat Directia Generala Legislatie in Domeniul TVA din cadrul MEF, prin adresa nr.280936/10.06.2008, inregistrata la DGFPMB sub nr.27834/11.06.2008, prin care se precizeaza:

***“(…) Consideram ca SC X SRL ar fi avut dreptul de a-si exercita optiunea pentru taxare a livrării bunului imobil, chiar in conditiile transmiterii cu intarziere a notificării la organul fiscal, cu conditia ca societatea sa fi comunicat aceasta notificare organului fiscal inainte de finalizarea inspectiei fiscale si comunicării deciziei de impunere.***

***In conditiile in care inspectia fiscala a fost finalizata si raportul de inspectie fiscala a fost comunicat societatii, opinia noastra este ca SC X SRL a pierdut dreptul de a opta (retroactiv) pentru taxarea operatiunilor mai sus amintite.***

Se retine ca prevederile legale de mai sus sunt in concordanta cu cele ale jurisprudentei Curtii Europene de Justitie exprimata in prevederile Deciziei n.C.183/30.03.2006-Sectiunea 1 pronuntata de Curtea Europeana de Justitie, cu privire la principiul de drept fiscal potrivit caruia statele membre au dreptul de a impune termene privind optiunea taxării.

In speta sunt incidente si prevederile art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.54 din normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004:

Codul fiscal:

**“Art.149 - (1) În sensul prezentului articol:**

a) bunurile de capital reprezinta toate activele corporale fixe, definite la art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 3, precum si operatiunile de constructie, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparatiile sau lucrarile de intretinere a acestor active, chiar in conditiile in care astfel de operatiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de inchiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispozitia unei alte persoane;

(...)

(2) Taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, in conditiile in care nu se aplica regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine, se ajusteaza, in situatiile prevazute la alin. (4) lit. a)-d):

b) pe o perioada de 20 de ani, pentru constructia sau achizitia unui bun imobil, precum si pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, daca valoarea fiecărei transformari sau modernizari este de cel puțin 20% din valoarea totala a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(...)

(4) Ajustarea taxei deductibile prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:

a) in situatia in care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:

1. integral sau partial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;
2. pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectueaza astfel:

a) pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectueaza in cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin. (2), pentru o cincime sau, dupa caz, o douazecime din taxa dedusa initial, pentru fiecare an in care apare o modificare a destinatiei de utilizare. Prin exceptie, daca bunul de capital se utilizeaza integral in alte scopuri decât activitățile economice sau pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singura data pentru întreaga perioada de ajustare ramasa, incluzând anul in care apare modificarea destinatiei de utilizare;

b) pentru cazul prevaazut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectueaza in cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin. (2), pentru o cincime sau, dupa caz, o douazecime din taxa dedusa initial, pentru fiecare an in care apar modificari ale elementelor taxei deduse;

c) pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. C) si d), ajustarea se efectueaza o singura data pentru întreaga perioada de ajustare ramasa, incluzând anul in care apare obligatia ajustarii, si este de pâna la o cincime sau, dupa caz, o douazecime pe an, astfel:

1. din valoarea taxei nededuse pâna la momentul ajustarii, pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. C);

2. din valoarea taxei deduse initial, pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. d);

d) pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectueaza atunci când apar situatiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevazute in norme.

#### Norme metodologice:

**54.** (4) Ajustarea taxei deductibile, prevazuta la art. 149 alin. (4) lit a) din Codul fiscal, se efectueaza in cadrul perioadei de ajustare prevazut la alin. (2), pentru o cincime sau, dupa caz, o douazecime din taxa dedusa initial, pentru fiecare an in care apare o modificare a destinatiei de utilizare. Prin exceptie, daca bunul de capital se utilizeaza integral in alte scopuri decât activitățile economice sau pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a



taxei, ajustarea deducerii se face o singura data pentru întreaga perioada de ajustare ramasa, incluzând anul în care apare modificarea destinatiei de utilizare;

(10) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital, conform art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, se efectueaza în cazul în care furnizorul ajusteaza baza de impozitare conform art. 138 lit. a), b) si c) din Codul fiscal. Ajustarea se efectueaza o singura data în perioada fiscala în care apar situatiile prevazute la art. 138 lit. a), b) si c) din Codul fiscal, pe baza facturii emise de furnizor. Ajustarile ulterioare prevazute la art. 149 alin. (4) lit. a)-d) din Codul fiscal se vor efectua tinând cont de taxa dedusa dupa efectuarea ajustarii prevazute de prezentul alineat. “

Avand in vedere ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru achizitiile de bunuri si servicii destinate lucrarilor de transformare si modernizare a imobilului care a facut obiectul livrării, prevederile privind ajustarea anterior mentionate se aplica atat in cazul achizitiilor efectuate in procesul de transformare sau modernizare a bunului imobil, pentru care s-a aplicat regimul normal de taxare, deci pentru care au fost emise facturi cu taxa pe valoarea adaugata de la furnizori/prestatori, cat si pentru achizitiile de bunuri si servicii pentru care au fost aplicate masuri de simplificare, respectiv “taxare inversa” prevazute la art.160 din Codul fiscal. Astfel, ***societatea avea obligatia ajustarii deducerii o singura data pentru întreaga perioada de ajustare incluzand anul in care apare modificarea destinatiei de utilizare si proportional cu partea din bunul de capital utilizata in aceste cazuri.***

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici afirmatia potrivit careia organele de inspectie fiscala au considerat in mod eronat ca societatea nu a desfasurat operatiuni taxabile, intrucat *in cazul nedepunerii notificarii operatiunea de vanzare este o operatiune scutita , contestatara desfasurand operatiuni scutite pentru care nu are drept de deducere a TVA aferenta achizitiilor, astfel ca nici TVA aferenta celorlalte achizitii, altele decat cele aferente imobilului nu sunt deductibile.* De altfel, contestatara nu depune nici o situatie care sa probeze ca din totalul taxei respinsa la rambursare in suma de Y lei, suma de Y-y lei este aferenta altor achizitii decat cele aferente imobilului.

Cu privire la diferenta in suma de 4 lei, conform constatarilor organelor de inspectie fiscala aceasta reprezinta diferenta între TVA inregistrata in decontul de TVA (Y lei) si TVA inregistrata balanta de verificare ( Y-4 lei).

Se retine faptul ca, in sustinerea contestatiei, societatea nu depune in afara notificarii exprimate ulterior incheierii inspectiei fiscale, niciun document suplimentar fata de constatarile organelor de inspectie fiscala, desi potrivit art.206 si ale art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.206 - *Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

(...)

d) ***dovezile pe care se întemeiaza;***

(...)”

“Art.213(1)-*În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei*

*se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestației se face în limitele sesizării.*

(...)

**(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”,**

Ca atare, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL pentru TVA în suma de Y lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.126, art.141, art.145, art.146, art.147 și art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.39, pct.40, pct.54 și pct.58 din normele metodologice, aprobate prin HG nr.44/2004, pct.27 și pct.40 din HG nr.1579/2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.206, art.213 alin.(1), art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

## **DECIDE**

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL, pentru TVA în suma de Y lei stabilită suplimentar și respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. , întocmită de Administrația Finanelor Publice Sector 2- Activitatea de Inspectie Fiscală.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.

