

DECIZIE nr. 2564 / 270 / 02.12.2008

I. Obiectul contestatiei il constituie anulara Deciziei de impunere nr. 661/09.10.2008 reprezentand TVA nedeductibila in suma de ...lei respinsa la rambursare.

Argumentele aduse de contestatoare in sustinerea contestatiei sunt:

- in anexa nr.5 la punctele 2 si 5 a raportului de inspectie fiscala se afirma ca toate achizitiile efectuate de catre contribuabil sunt destinate operatiunilor taxabile, care ulterior devin contradictorii cu restul precizarilor din cuprinsul raportului, respectiv a deciziei de impunere aferente;

- inspectia fiscala nu a stabilit ca achizitiile nu ar avea ca scop realizarea de operatiuni taxabile, deci este o supozitie , nu un fapt cert;

- concluzia inspectiei fiscala nu este o certitudine deoarece in Codul fiscal sunt prevazute proceduri de ajustare a sumelor deduse in cazul in care operatiunile finale nu sunt taxabile;

- organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare declaratia notariala autentificata sub nr. 1305/18.06.2008 prin care administratorul societatii declara pe proprie raspundere ca achizitiile efectuate au scopul de a folosi la constructia de cladiri destinate desfasurarii de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA.

Contestatoarea isi sustine afirmatiile pe prevederile art. 145(1) si (2) lit.a) si art. 146 (1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, care reglementeaza dreptul de deducere a TVA in cazul unui bun imobil fara a conditiona exercitarea dreptului de deducere si deci dreptul de rambursare a TVA de momentul finalizarii unei investitii.

Dreptul de deducere a TVA se acorda pe tot parcursul realizarii investitiei pe baza intentiei contribuabilului de a realiza operatiuni taxabile, fapt dovedit prin declaratia notariala.

Legislatia in materie nu interzice dreptul de deducere, iar in situatia cand bunurile imobile sunt folosite integral sau partial in alte scopuri decata activitatile taxabile exista prevederi referitoare la ajustarea TVA.

Terenurile au fost achizitionate in numele societatii si autorizatia pentru executarea lucrarilor de construire nr. 446/27.08.2008 a fost emisa tot pe numele societatii pentru executarea lucrarilor de construire de locuinta UNIFAMILIALA P+1E+M si imprejmuire cu 2 apartamente, care nu poate avea decat destinatia de vanzare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la ... sub nr. 6552/09.10.2008 s-a constatat ca ... a achizitionat mai multe suprafete de teren constand in curti constructii intravilan inscrise in CF sub numerele 7708,4396,4393 si 4395.

Furnizorii de terenuri au optat pentru taxarea operatiunii de vanzare teren, iar contribuabilul a prezentat autorizatia de construire nr. 446/27.08.2008, certificatul de urbanism initial eliberate de... si declaratia pe proprie raspundere autentificata la notar sub nr. 1305/18.06.2008 din care rezulta ca terenurile au fost cumparate in scopul construirii de cladiri destinate operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA.

TVA solicitata la rambursare provine din urmatoarele :

- TVA aferenta achizitiilor de terenuri

- lucrari de proiectare

- lucrari de nivelare teren

- TVA aferenta cumpararii de materiale (otel beton, sarma, cuie, beton)

- TVA aferenta serviciilor notariale privind achizitiile de teren.

La data desfasurarii inspectiei fiscale nu se cunoaste cu certitudine destinatia achizitiilor efectuate, iar in temeiul art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si

completarile ulterioare, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Deoarece lucrarile nu au fost finalizate, iar contribuabilul nu a optat pentru taxarea livrarii bunurilor imobile asa cum se prevede la art. 141 alin.(2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca la data finalizarii inspectiei fiscale achizitiile efectuate nu sunt destinate operatiunilor taxabile ale SC... si in consecinta nu beneficiaza de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Perioada verificata privind TVA este 01.10.2007 - 30.06.2008.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 43728/02.12.2008 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca SC ... prin decontul de TVA depus la organul fiscal teritorial sub nr. 36906/16.07.2008 aferent lunii iunie 2008 solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de ... lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. 6552/09.10.2008 si Decizia de impunere nr. 661/09.10.2008 s-a stabilit ca TVA in suma de ... lei nu este deductibila, iar SC.... nu are dreptul de rambursare TVA.

Impotriva acestei decizii de impunere s-a formulat contestatie in sustinerea careia se face trimitere la prevederile art. 145(1) si (2) lit.a) si art. 146 (1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, care reglementeaza dreptul de deducere a TVA in cazul unui bun imobil fara a conditiona exercitarea dreptului de deducere si deci dreptul de rambursare a TVA de momentul finalizarii unei investitii.

Dreptul de deducere a TVA se acorda pe tot parcursul realizarii investitiei pe baza intentiei contribuabilului de a realiza operatiuni taxabile, fapt dovedit prin declaratia notariala.

Legislatia in materie nu interzice dreptul de deducere, iar in situatia cand bunurile imobile sunt folosite integral sau partial in alte scopuri decata activitatile taxabile exista prevederi referitoare la ajustarea TVA.

Terenurile au fost achizitionate in numele societatii si autorizatia pentru executarea lucrarilor de construire nr. 446/27.08.2008 a fost emisa tot pe numele societatii pentru executarea lucrarilor de construire de locuinta UNIFAMILIALA P+1E+M si imprejmuire cu 2 apartamente, care nu poate avea decat destinatia de vanzare.

TVA solicitata la rambursare provine din urmatoarele :

- TVA aferenta achizitiilor de terenuri
- lucrari de proiectare
- lucrari de nivelare teren
- TVA aferenta cumpararii de materiale (otel beton, sarma, cuie, beton)
- TVA aferenta serviciilor notariale privind achizitiile de teren.

La data desfasurarii inspectiei fiscale nu se cunoaste cu certitudine destinatia achizitiilor efectuate, iar in temeiul art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Deoarece lucrarile nu au fost finalizate, iar contribuabilul nu a optat pentru taxarea livrarii bunurilor imobile asa cum se prevede la art. 141 alin.(2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca la data finalizarii inspectiei fiscale achizitiile efectuate nu sunt destinate operatiunilor taxabile ale SC... si in consecinta nu beneficiaza de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Din analiza situatiei de fapt, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca SC... a achizitionat terenuri, materiale de constructii, proiect constructie reprezentand " casa

unifamiliala P+1E+M" pentru care solicita TVA la rambursare in suma de ... lei, dar la data inspectiei fiscale, in baza documentelor prezentate nu se cunoaste cu certitudine destinatia achizitiilor efectuate.

In perioada verificata (01.10.2007 - 30.06.2008) contribuabilul nu a obtinut venituri conform obiectului de activitate, sau alte venituri care sa intre in sfera de aplicare a TVA.

Avand in vedere ca nu se cunoaste cu certitudine destinatia achizitiilor efectuate, iar in temeiul art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare care prevede ca : "*Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

a) operatiuni taxabile"

Potrivit art.145 (3) din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare "

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

Norme metodologice:

"38. (2) In aplicarea alin. (1) un bun imobil reprezinta o constructie care are intelesul prevazut la art. 141 alin. (2) lit. f) pct. 2 din Codul fiscal si orice teren.

(3) Optiunea prevazuta la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat in anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice si se va exercita de la data inregistrata in notificare".

Potrivit pct.40 din normele metodologice mentionate anterior, cu exceptia celor prevazute la art.141 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operatiunile scutite prevazute de art.141 din acelasi act normativ.

Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a TVA aplicata in mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita, iar in perioada verificata contestatoarea nu a facut dovada depunerii notificarii la organul fiscal competent si prin urmare achizitiile nu sunt destinate operatiunilor taxabile cu atat mai mult cu cat SC ... nu a realizat venituri in acesta perioada.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile pct. 39 (6) si (7) din HG nr.44/2004 modificata si completata care reglementeaza procedura de ajustare astfel :

"(6) In cazul in care optiunea prevazuta la alin. (1) se exercita de catre o persoana impozabila care nu a avut dreptul la deducerea integrala sau partiala a taxei aferente bunului ce face obiectul optiunii, aceasta persoana impozabila va efectua o ajustare in favoarea sa in conformitate cu prevederile art. 149 din Codul fiscal, daca bunul se afla in cadrul perioadei de ajustare.

(7) Orice persoana impozabila care aplica regimul de scutire prevazut de art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal si care a avut dreptul la deducerea integrala sau partiala a taxei aferente bunului imobil va efectua ajustarea taxei deduse conform art. 149 din Codul fiscal, daca bunul se afla in cadrul perioadei de ajustare".

Cu privire la sustinerea contestatoarei ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare declaratia notariala autentificata sub nr.1305/18.06.2008 prin care administratorul societatii declara pe proprie raspundere ca achizitiile efectuate au scopul de a folosi la constructia de cladiri destinate desfasurarii de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA se retine ca acesta nu prezinta relevanta, deoarece prevederile legale precizeaza cu claritate ca optiunea de taxare se exercita prin depunerea la organele fiscale competente a **notificarii**, prevazuta expres si limitativ de lege.

Referitor la anexa nr.5 la punctele 2 si 5 a raportului de inspectie fiscala se retine ca metodologia de rambursare a TVA precizeaza ca pentru identificarea riscurilor generale,

inainte de inceperea inspectiei completeaza datele informative in fisa de analiza a activitatii contribuabilului, iar datele completate nu sunt contradictorii cu restul precizarilor din cuprinsul raportului, in conditiile in care se va depune notificarea, respectiv a efectuarii ajustarilor.

Se retine ca din analiza documentelor depuse la dosarul contestatiei in data de 28.11.2008 respectiv balanta de verificare si jurnalele de TVA rezulta ca :

- in contul de imobilizari corporale in curs nu exista operatiuni, iar terenurile sunt evidentiata in contul corespunzator (211) de unde nu se poate cunoaste intentia contribuabilului ca acestea sunt destinata vanzarii;

- jurnalul de cumparari nu contine o coloana distincta pentru achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia asa cum se prevede la art. 147 (5) din Legea nr.571/2003 modificata si completata:

"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".

- pentru imobilul ce reprezinta " casa unifamiliala P+1E+ M" nu a prezentat situatii de lucrari cu atat mai mult cu cat si autorizatia de constructie este emisa ulterior perioadei in care se solicita rambursarea de TVA (27.08.2008).

- raspunsul Biroului de metodologie si asistenta pentru contribuabili nu prezinta relevanta deoarece nu rezulta cu exactitate intrebarea formulata, iar in continutul acestuia se precizeaza ca nu este act administrativ de autoritare in sensul art.1 din Legea nr. 554/2004 cu modificarile ulterioare si nu este opozabil tertilor .

Prevederile art. 145(1) si art. 146(1) din Legea nr.571/2003 modificata si completata invocate de catre contestatoare in vederea dreptului de deducere a TVA nu pot fi aplicate fara a fi coroborate cu textele de lege de mai sus si in cosecinta sustinerea nu prezinta relevanta.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organul de inspectie fiscala in mod legal a stabilit TVA nedeductibila in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, HG nr. 44/2004 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC reprezentand TVA nedeductibila in suma de ... lei stabilita prin Decizia de impunere nr. 661/09.10.2008.