



## Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finantelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR. ...din .....2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC S. SRL din Rm. Valcea, CUI nr. ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din ...02.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr....03.2010, asupra contestației formulate de **SC S. SRL** din Rm. Valcea, cod de inregistrare fiscala nr. ..., inregistrata la DGFP Valcea sub nr.... din ...02.2010.

Contestația are ca obiect suma de ..., stabilită prin Decizia nr./01.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata si raportul de inspectie fiscala anexa la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala, reprezentând taxă pe valoarea adăugată .

Actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei la data de 27.01.2010, conform procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare, existent in copie la dosarul contestatiei.

Contestatia este formulata, semnata si confirmata cu stampila SC S. SRL de doamna ... cu domiciliul in Rm.Valcea, strada ..., imputernicita de asociatul unic al operatorului economic conform procurii autentificata la B.N. M.C.M. din Rm.Valcea, existenta la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala și este semnată de reprezentantul legal al societății, confirmată cu ștampila SC S. SRL.

Drept urmare, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art.209, alin.1, lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulata de SC S. SRL.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A.** SC S. SRL contestă Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./...2010 și Raportul de inspectie fiscala nr. ....01.2010, motivand urmatoarele:

Petenta mentioneaza ca la stabilirea obligatiei suplimentare de plata organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere Decizia V a Curtii de Casatie si Justitie din

....01.2007 prin care se stabileste cu exactitate cazurile deducerii TVA, cazuri in care sustine ca se incadreaza.

Petenta precizeaza ca falimentul unui furnizor nu ii sunt opozabile si deci nu produc efecte fata de ea.

Petenta solicita rambursarea TVA stabilita suplimentar intrucat bazele stabilite suplimentar nu indeplinesc conditiile legale si prin urmare si obligatia suplimentara a fost stabilita eronat.

#### **B. Din actele contestate rezultă următoarele:**

SC S. SRL are domiciliul fiscal în Rm. Valcea, ... județul Vâlcea , are cod de inregistrare fiscala nr. ..., iar activitatea principala o constituie “ inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate” cod CAEN 6820.

Obligatia suplimentara in suma de ... lei provine din urmatoarele influente:

- In luna martie 2006 SC S. SRL a dedus eronat suma de ... lei, suma care nu se regaseste in jurnalul de cumparari si nici nu a fost prezentat un jocument justificativ, respectiv factura fiscala , fiind astfel incalcate prevederile art.145 alin.8 lit.a) din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- La data de 01.11.2007 cu factura fiscala seria VLVED nr.... SC S. SRL a vandut un apartament catre o persoana fizica la valoarea de ... lei. Organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta stabilind astfel o obligatie suplimentara in suma de ... lei, potrivit art.141 alin.2 lit.f) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ;

- In anul 2008 operatorul economic a contabilizat pe cheltuieli factura fiscala nr./...03.2008 in valoarea de ... lei deducand TVA aferenta in suma de ... lei, precum si factura fiscala nr./...03.2008 in valoare de 1.041 lei la care a dedus TVA aferenta in suma de ... lei . Organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere TVA aferenta acestor facturi intrucat SC S. SRL nu a putut face dovada ca materialele achizitionate au fost utilizate in interesul societatii si destinate realizarii operatiunilor taxabile ale societatii. De asemenea organele de inspectie fiscala nu au identificat materialele respective reprezentand bunuri de natura amenajarilor interioare.

- Cu factura fiscala nr.0001952/30.09.2008 SC S. SRL a achizitionat de la SC D. D. SRL un imobil in valoare de ...lei la care a dedus TVA in suma de ... lei. Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere TVA aferenta intrucat nu au fost respectate prevederile art.141 alin.2 lit.f) si alin.3 , din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cele ale art.38 alin.3 din HG 44/2004.

#### **II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma totală de ... lei RON, reprezentând taxă pe valoarea adăugata, este legal datorată de SC S. SRL din Rm. Valcea.

Potrivit celor consemnate in actul de control obligatia suplimentara reprezentind TVA, provine din urmatoarele influente :

- 1.) suma de ... lei reprezinta TVA stabilita suplimentar aferenta facturilor lipsa,
- 2.) suma de .... lei reprezinta TVA stabilita suplimentar aferenta vanzarii unui mijloc fix,
- 3.) suma de ...lei TVA stabilita suplimentar aferenta cheltuielilor efectuate de operatorul economic cu amenajarea mijloacelor fixe,

4.) suma de .... lei reprezinta TVA stabilita suplimentar aferenta achizitionarii unui imobil.

1.) In ceea ce priveste suma de ... lei TVA stabilita suplimentar,

Cauza supusa solutionarii este daca aceasta poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoare adaugata in suma de ...lei in conditiile in care nu a fost prezentata o factura fiscala din care aceasta sa rezulte, precum si furnizorul si natura operatiunilor purtatoare de TVA in cauza.

**In fapt**, SC S. SRL are ca obiect principal de activitate " inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate" cod CAEN 6820, fiind platitoare de TVA incepand cu luna martie 2006.

Din verificarea jurnalului de cumparari organele de inspectie fiscala au constatat ca operatorul economic a inregistrat si dedus in anul 2006 suma de ... lei TVA fara a prezenta documente justificative (facturi fiscale) din care sa rezulte natura cheltuielilor efectuate.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere TVA in suma de ... lei considerand ca SC S. SRL nu a respectat prevederile art.145 alin.8 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

**In drept**, speței în cauză îi sunt incidente prevederile **art.145, alin.8, lit.a) din Legea 571/2003** privind Codul fiscal, republicată, aplicabile începînd cu 20.01.2006, care **precizează următoarele**:

" (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestrile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, întocmita potrivit art. 155 alin. (4); "

**Art.155, alin.8** din același act normativ precizează :

*" (5) Factura fiscala trebuie sa cuprinda în mod obligatoriu urmatoarele informatii:*

- a) seria si numarul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;*
- g) cota de taxa pe valoarea adugata aplicata sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supusa regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu "taxare inversa";*
- h) suma taxei pe valoarea adugata de plata, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor în care se aplic reguli speciale prevzute prin norme metodologice"*

Din prevederile legale sus precizate, relativ la taxa pe valoarea adăugată, se retine că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau care urmează să fie livrate, precum și pentru serviciile care au fost prestate sau urmează să fie prestate, cu condiția ca documentele justificative în care apar consemnate aceste operațiuni să prezinte toate elementele principale de identificare.

Ca urmare deci a reglementarilor legale mai sus menționate, lipsite de echivoc, taxa pe valoare adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu contin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii.

Totodată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată la acordarea deducerii acesteia trebuie avut în vedere principiul general al aplicării acestei taxe, care este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat.

Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

**Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.**

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Or, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorul societății SC S. SRL nu se cunoaște intrucat nu a fost prezentată o factura fiscală emisă de acesta, deci nu se poate stabili dacă furnizorul a depus declarații și deconturi de TVA la organele fiscale teritoriale și în consecință nu se poate porni de la premiza că acesta a colectat TVA și și-a achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus contestatara să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

**Referitor la corecta întocmire a documentelor de aprovizionare se retine ca potrivit art.7 din Anexa B privind Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă la HGR 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune pentru activitatea financiară și contabilă :**

*“ Inscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și contabile. “ iar potrivit art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată :*

*"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, **după caz.**"*

**Pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991**, aprobat prin HG 704/1993 definește noțiunea de document justificativ astfel:

**“119. Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operatiune patrimoniala se consemneaza în momentul efecturii ei într-un înscris care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobindind astfel calitatea de document justificativ.**

**Documentele justificative cuprind, de regula, urmatoarele elemente principale:**

- a) denumirea documentelor;
- b) denumirea si sediul unitatii patrimoniale care întocmeste documentul;
- c) numarul si data întocmirii documentului;
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunilor patrimoniale (când este cazul);
- e) continutul operatiunii patrimoniale si, când este cazul, si temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;
- g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz;
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.”

Asadar, se retine ca prevederile legale mai sus mentionate, stipuleaza in mod expres mentiunile sau informatiile ce trebuie sa le cuprinda un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate astfel incit acesta sa fie considerat justificativ.

Totodata, prin Legea 571/2003 privind Codul fiscal, s-a reglementat, cu caracter unitar, atat obligativitatea prezentarii de documente justificative in sustinerea operatiunilor efectuate de contribuabili, cit si mentiunile sau informatiile care sa rezulte din acestea.

In acelasi sens, Înalta Curte de Casatie si Justitie prin DECIZIA Nr. V din 15 ianuarie 2007, publicata in MONITORUL OFICIAL NR. 732 din 30 octombrie 2007, deliberând asupra recursului în interesul legii, a constatat ca " [...] taxa pe valoarea adugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit în situatia în care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea acestei taxe.[...]

În consecinta, în temeiul dispozitiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciara, republicata, precum si ale art. 329 alin. 2 si 3 din Codul de procedura civila, urmeaza a se admite recursul în interesul legii si a se stabili, în aplicarea dispozitiilor legale la care s-a facut referire, ca taxa pe valoarea adugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la calcularea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute în dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA."

Asadar, sustinerea petentei potrivit careia *organele de inspectie fiscala* nu au avut in vedere DECIZIA Nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curti de Casatie si Justitie prin care se stabilesc cu exactitate cazurile deducerii TVA, apare ca neintemeiata deoarece din cele de mai sus rezulta fara echivoc ca taxa pe valoarea adugata in suma de 1.134 lei nu poate fi dedusa intrucit nu au fost prezentate documentele justificative ce o contin.

**Drept urmare**, avand in vedere normele legale sus mentionate, se retine ca SC S. SRL nu a prezentat facturi fiscale care sa intrunescă conditiile impuse, motiv pentru care organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunta asupra realitatii operatiunilor comerciale efectuate de contestatara.

Astfel, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei retin că organele de inspectie fiscala în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să deduca TVA in suma de ... lei si pe cale de consecinta se retine ca legal stabilita obligatia suplimentara.

**2.) si 3.) In ceea ce priveste suma de ... lei TVA stabilita suplimentar aferenta vanzarii unui mijloc fix, si suma de ... lei TVA stabilita suplimentar aferenta cheltuielilor efectuate de operatorul economic cu amenajarea mijloacelor fixe, cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare a contestatiei se pot pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care petenta nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia in ceea ce priveste aceste sume.**

**In fapt**, la data de ....10.2006 SC S. SRL a achizitionat cu factura fiscala seria VLVEY nr....de la SC P. C. SRL din Rm.Valcea un apartament cu 3 camere (la valoarea de ... lei ) a carui receptie a fost efectuata de catre constructor la data de 04.08.2006 conform procesului verbal de receptie inregistrat la Primaria Rm.Valcea sub nr./....08.2006.

La data de ....11.2007 SC S. SRL a vandut apartamentul cu 3 camere numitului T. G. din Rm.Valcea, la valoarea totala de ... lei, intocmind factura fiscala cu seria VLVED nr.... pe care a facut mentiunea in rubrica TVA "scutit cu drept de deducere".

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta in suma de ... lei...considerand ca operatiunea impozabila nu se incadreaza in prevederile art.141 alin.2 lit.f) din Legea 571/2003, intrucat receptia apartamentului s-a facut in anul 2006, an ce corespunde si cu prima ocupare, iar vanzarea s-a efectuat inainte de 31.12.2007, astfel ca la data vanzarii apartamentul a fost considerat nou, iar operatiunea este exceptie la scutire.

In luna martie 2008, SC S. SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu achizitia de materiale textile de amenajare interioara (perdele, masa, scaune, rejansa, lamoadaie, etc) in suma totala de ... lei cu TVA in suma totala de ... lei, facturate de SC VFM SRL Rm.Valcea, cu documentele contabile seria VL VFM nr. /...03.2008 si nr./....03.2008.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de ...lei aferenta acestor cheltuieli, intrucat contestatara nu a facut dovada ca materialele respective au fost folosite in interesul societatii si destinate realizarii operatiunilor taxabile ale societatii, bunurile respective nefiind identificate.

Prin contestatie formulata SC S. SRL contestă decizia de impunere nr.48/21.01.2009 și raportul de inspecție anexă la aceasta, fara a aduce argumente în ceea ce privește TVA suplimentar in suma ... lei aferenta vanzarii unui mijloc fix, TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei aferenta cheltuielilor efectuate de operatorul economic cu amenajarea mijloacelor fixe.

**În drept**, art.206, alin.1 lit. c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază:[...] “**

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește sumele mai sus menționate, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată la acest capat de cerere apare ca nemotivată pentru TVA suplimentar în suma ... lei aferenta vanzării unui mijloc fix și TVA stabilită suplimentar în suma de ... lei aferenta cheltuielilor efectuate de operatorul economic cu amenajarea mijloacelor fixe.

În consecință, întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, organele de soluționare a contestației, neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal, urmează să se pronunțe în consecință la acest capat de cerere.

**4.) În ceea ce privește suma de ....reprezintă TVA stabilită suplimentar aferentă achiziționării unui imobil, cauza supusă soluționării este dacă aceasta este deductibilă fiscal de către contestatară în condițiile în care furnizorul nu a declarat TVA colectat.**

**În fapt**, la data de 30.09.2008 SC S. SRL a achiziționat de la SC D. D. SRL din Rm. Valcea un imobil reprezentând spațiu comercial și teren aferent situat în localitatea Rm.Valcea pentru care a emis factura fiscală nr....09.2008 în valoare totală de ... lei, la care contestatară a dedus TVA în suma de ... lei.

Organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei întrucât în urma verificării efectuate la SC D. D. SRL (fosta Conero) s-a constatat că începând cu data de ....11.2008 conform sentinței civile nr.... s-a dispus deschiderea procedurii de insolvență a furnizorului, iar operațiunea privind livrarea imobilului din luna septembrie 2008 nu s-a regăsit în decontul de TVA aferent trimestrului III 2008.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că SC D. D. SRL din Rm.Valcea nu a optat pentru taxarea operațiunilor scutite de taxă potrivit art.141 alin.3 din Legea 571/2003.

**În drept, art.141 alin. (2) lit.f) și alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează :**

**(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:**

*[...] 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, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere totală sau parțială a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:*

*1. teren constructibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;*

*2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;*

*3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;*

*4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;*

g) livrarile de bunuri care au fost afectate unei activitati scutite, în temeiul prezentului articol, daca taxa aferenta bunurilor respective nu a fost dedusa, precum si livrarile de bunuri a caror achizitie a facut obiectul excluderii dreptului de deducere, conform art. 145 alin. (5) lit. a) si b).

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

**PCT. 38** din Norme metodologice de aplicare a art.141 alin. 3 sus citat, aprobate prin HG nr. 44 / 2004 - Partea I pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , arata ca :

**38. (1)** În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal si fara sa contravina prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoana impozabila stabilita în România poate opta pentru taxarea oricareia dintre operatiunile scutite de taxa prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce priveste un bun imobil sau o parte a acestuia.

(2) În aplicarea alin. (1), un bun imobil reprezinta o constructie care are întelesul 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 în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice si se va exercita de la data înscrisa în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisa clientului. Depunerea cu întârziere a notificarii nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare si nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar în conditiile art. 145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal. Dreptul de deducere la beneficiar ia nastere si poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, si nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisa de vânzator. În situatia în care optiunea se exercita numai pentru o parte din bunul imobil, aceasta parte din bunul imobil care se intenioneaza a fi utilizata pentru operatiuni taxabile se va comunica în notificarea transmisa organului fiscal.**

[...]

(5) Persoana impozabila care a optat pentru regimul de taxare în conditiile alin. (1) poate aplica regimul de scutire de taxa prevazut la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal de la data înscrisa în notificarea prevazuta la alin. (7) ."

Din cele mai sus precizate se retine ca operatiunea constand in livrarea unei constructii sau a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren este operatiune scutita de TVA, iar ca exceptie legiuitorul a prevazut in cazul livrarilor unor constructii noi, a unor parti a acestora sau a terenurilor construibile, daca virarea este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere totala sau partiala a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil .

Totodata, se retine ca in cazul in care se opteaza pentru taxarea acestei operatiuni, persoanele impozabile respectiv prestatorii de astfel de servicii trebuie sa depuna la organul fiscal in raza careia isi au sediul o notificare, iar taxarea operatiunii se aplica de la data depunerii acesteia sau de la o data ulterioara inscrisa in notificare.

Astfel, potrivit documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca livrarea (vanzarea) imobilului de catre SC D. D. SRL este o operatiune scutita de TVA, iar in cazul in discutie, pentru ca petenta sa poata beneficia de drept de deducere a TVA , furnizorul avea obligatia depunerii la organul fiscal teritorial a unei notificari prin care isi manifesta optiunea de taxare a operatiunii respective.

Pe de alta parte, se retine ca furnizorul SC D. D. SRL din Rm.Valcea nu a notificat organelor fiscale teritoriale taxarea operatiunii scutite si nici nu a inregistrat in decontul depus la organele fiscale aferent trimestrului III 2008, a TVA in suma de ...lei, inscrisa in factura fiscala nr./....09.2008 emisa pentru valoare totala de ... lei.



De asemenea, potrivit documentelor existente la dosarul cauzei organele de solutionare a contestatiei au retinut ca incepand cu data de ...11.2008 conform sentintei civile nr.... a Tribunalului Valcea, s-a dispus deschiderea procedurii de insolventa a SC D. D. SRL, iar incepand cu data de ....03.2009 Tribunalul Valcea prin sentinta nr.... a dispus trecerea la faliment si dizolvarea firmei.

In atare situatie, se retine ca SC D. D. SRL nu a colectat TVA in suma de ... lei in trimestrul III 2008, ceea ce conduce la concluzia ca intocmirea facturii cu nr. ... datata 30.09.2008, s-a facut de fapt la o data ulterioara datei scadente pentru depunerea decontului de TVA la organul fiscal teritorial, respectiv dupa data de 25.10.2008 cand a fost declarata si starea de insolventa a furnizorului.

In aceasta situatie, in cazul SC S. SRL, respectiv acordarea deducerii TVA in suma de ...lei trebuie avut in vedere de asemenea principiul general al aplicarii acestei taxe, care este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat.

Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

**Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.**

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Or, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorul societății SC S. SRL nu a declarat la organele fiscale teritoriale prin decontul aferent trimestrului III 2008 TVA colectata in suma de ... lei și în consecință nu se poate porni de la premiza că acesta a colectat TVA și și-a achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus contestatară să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de inspectie fiscala în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să deducă TVA înscrisă în factura nr./..09.2008 în sumă ... lei ROL, susținerile petentei apărând ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

Pe cale de consecinta, se retine ca legal stabilita TVA suplimentara in suma de ... lei.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

**DECIDE**

**Art.1** Respingerea contestatiei formulata de **SC S. SRL** din Rm.Valcea ca neintemeiată pentru suma totala de .... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar.

**Art.2** Respingerea contestatiei formulata de **SC S. SRL** din Rm.Valcea ca nemotivata pentru suma totala de ....lei reprezentand TVA stabilita suplimentar .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .