

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2007
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. P S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de **S.C. P S.R.L.** asupra contestatiei formulate impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Administratiei finantelor publice - Serviciul inspectie fiscala - Persoane juridice.

Societatea contesta decizia de impunere prin care a fost aprobată la rambursare suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ca urmare a respingerii la rambursare a unei sume.

Contestatia are ca obiect suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata rambursata cu control ulterior.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, in raport de data deciziei de impunere, precum si in raport de data inregistrarii contestatiei la Agentia Nationala de Administrare Fiscala.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin.(1), art.207 si art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. S.C. P S.R.L. contesta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de

inspectie fiscala ale Administratiei finantelor publice - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice, precizand urmatoarele:

Societatea solicita anularea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala ca fiind inadmisibile si neintemeiate si sa constate ca societatea nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentar, precum si dobanzile si penalitatile de intarziere.

1. Referitor taxa pe valoarea adaugata si majorarile de intarziere societatea arata ca a incheiat cu S.C. M S.R.L., in data de 23.12.2004, doua antecontracte de vanzare-cumparare, avand ca obiect promisiunea si acceptarea transferului de proprietate al imobilului spatiu comercial si al imobilului teren intravilan, ambele in proprietatea S.C. M S.R.L., catre societate.

De asemenea, arata ca la data incheierii antecontractelor, contestatoarea a achitat o parte din sumele aferente vanzarii, iar ulterior s-au perfectat in forma autentica doua contracte de vanzare cumparare privind transferul de proprietate al celor doua imobile de la S.C. M S.R.L. catre contestatoare, iar potrivit clauzelor contractuale, atat din ante-contracte cat si din contractele de vanzare cumparare, reiese ca aceasta urma sa achite in transe pretul total al imobilelor.

In ceea ce priveste facturarea tranzactiilor, contestatoarea arata ca S.C. M S.R.L., in calitate de vanzator al celor doua imobile in cauza, a emis o factura pentru fiecare tranzactie la data incheierii antecontractelor, pe care le-a achitat pana la data de 30.06.2005, si anume:

- factura a fost achitata astfel: o parte la data incheierii antecontractului, respectiv 23.12.2004, o parte pana la data de 31.12.2004 si o parte pana la data de 30.06.2005;

- factura a fost achitata astfel: o parte la data incheierii antecontractului si o parte achitata pana la 30.06.2005.

Societatea sustine ca a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta celor doua imobile prin decontul cu optiune de rambursare, fiind solutionata de catre organele de control prin procedura de rambursare cu control ulterior, suma fiind rambursata cu decizie de rambursare, iar urmare a controlului ulterior s-a constatat ca aceasta nu avea dreptul la rambursarea sumei in cauza intrucat nu au fost respectate prevederile art.59 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare privind masurile de simplificare, motiv pentru care a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata de plata si dobanzi si penalitati de intarziere, calculate de la data depunerii decontului cu optiune de rambursare si pana la data de 25.05.2006.

Societatea considera ca eronat organele de control au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata precum si dobanzi si penalitati de intarziere, avand in vedere prevederile pct.59 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, sustine ca potrivit art.134 alin.(3) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata ia nastere la data faptului generator, in speta, la data incheierii contractelor de vanzare cumparare a imobilelor si ca potrivit prevederilor art.5 lit.a ale aceluiasi act normativ si prin derogare de la alin.(3), exigibilitatea ia nastere la data emiterii facturii, daca factura se emite inainte de data la care ia nastere faptul generator.

Astfel, potrivit art.145 alin.(1), dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei, in speta, la momentul emiterii facturilor, respectiv in luna decembrie 2004.

Conform art.145 alin. (8) pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor ce urmeaza sa fie livrate in beneficiul sau, societatea sustine ca trebuia sa detina o factura intocmita conform art.155 alin. (8) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile in vigoare, iar facturile primite de societate respecta prevederile legale de la data intocmirii de catre furnizor, respectiv decembrie 2004.

Fata de cele prezentate, societatea considera ca era indreptatita sa solicite prin decontul lunii decembrie 2004, rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise anticipat transferului dreptului de proprietate de catre vanzatorul imobilelor asupra acestora.

Referitor la reglementarile prevazute la pct.59 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44/2004, societatea considera ca nu sunt aplicabile in speta, deoarece vanzatorul a emis facturi pentru intreaga contravaloare a imobilelor si nu pentru contravaloarea partiala a acestora.

Prin urmare, societatea considera ca a procedat corect la nestornarea facturilor emise in luna decembrie 2004 si la neemiterea de noi facturi la data vanzarii imobilelor pentru care s-ar fi aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160¹ din Legea nr.571/2003.

Totodata, societatea considera ca avand in vedere faptul ca pentru tranzactiile anterioare, mentionate s-au intocmit facturi fiscale pentru intreaga contravaloare, la o data anterioara, iar achitarea acestora s-a facut pana la data indeplinirii formalitatilor legale pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator, data emiterii facturii fiscale se considera a fi data indeplinirii formalitatilor impuse de lege.

Astfel, eronat organele de inspectie fiscala au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere, avand in vedere ca a dedus corect taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise anticipat de catre vanzator, pentru intreaga valoare a imobilului si terenului in cauza.

Societatea mai mentioneaza faptul ca daca vanzatorul ar fi avut obligatia sa storneze facturile initiale si sa emita noi facturi in regim de taxa pe valoarea adaugata, respectiv prin aplicarea masurilor de simplificare, la data incheierii contractelor de vanzare-cumparare astfel de dobanzi ar fi fost datorate doar in perioada 25.01.2006 - 25.05.2006, respectiv 25.02.2006 - 25.05.2006.

Societatea contesta calcularea penalitatilor de intarziere pentru perioada 25.01.2005 - 26.09.2005, avand in vedere faptul ca art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, stabileste calculul acestor penalitati incepand cu data de 26.09.2005, data republicarii Ordonantei Guvernului nr.92/2003 in Monitorul Oficial.

2. Societatea arata ca a incheiat cu S.C. H S.R.L., un contract de vanzare-cumparare, prin care se realizeaza transferul dreptului de proprietate asupra unui bun imobil - teren plus cladire, aflat in proprietatea societatii, catre S.C. H S.R.L. si ca prin contract societatea se obliga sa finalizeze imobilul pe cheltuiala proprie, conform termenelor agreeate de ambele parti si in concordanta cu autorizatia de constructie, planul imobilului si schita atasata pana la data de 30.01.2006.

Societatea arata ca plata contravalorii imobilului (teren si cladire), s-a facut in trei transe, iar ultima plata s-a efectuat la un interval de 5 zile de la finalizarea imobilului, respectiv data de 31.01.2006.

Transferul posesiei asupra imobilului a avut loc la trei zile dupa finalizarea acestui imobil, respectiv la data procesului verbal de predare primire din 22.05.2006, conform intelegerii dintre parti.

Data de finalizare a constructiei s-a prelungit fata de data prevazuta in contract cu acordul ambelor parti, respectiv 22.05.2006.

Referitor la situatia privind transferul dreptului de proprietate asupra unui imobil, teren plus cladire, catre S.C. H S.R.L., societatea considera ca neintemeiata masura organelor de inspectie fiscala prin care se limiteaza posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata, pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate pentru finalizarea imobilului cladire din respectivul contract.

Societatea arata ca obiectul contractului de vanzare-cumparare il constituie cladirea finalizata, transferul dreptului de proprietate efectuandu-se la data de 13.12.2005 data incheierii contractului, finalizarea constructiei prevazuta in contractul de

vanzare-cumparare fiind la data de 30.01.2006, iar pretul de vanzare al imobilului, prevazut in contract se achita pentru imobilul finalizat.

De asemenea, societatea arata ca incepand cu data de 06.09.2005, a ordonat inceperea lucrarilor la obiectivul mentionat in contractul de vanzare-cumparare, prin ordinul de incepere al lucrarilor din 06.09.2005.

De la aceasta data, pe toata perioada anterioara incheierii contractului de vanzare-cumparare si ulterior acestei perioade, societatea arata ca a folosit serviciile diversilor prestatori pentru a isi indeplini obligatiile contractuale, beneficiind in mod continuu de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, aferenta achizitiilor facute.

Astfel, societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu tin cont de precizarea facuta in mod clar si distinct la art.1 pct.1.1 din contractul de vanzare-cumparare, conform careia data finalizarii lucrarilor este 30.01.2006.

Având in vedere datele semnarii acestor contracte, si termenele de executie, societatea subliniaza inca o data caracterul continuu al serviciilor, a caror prestare incepe înainte de transferul dreptului de proprietate si continua si dupa acest transfer, in indeplinirea obligatiilor contractuale, de catre societate.

Societatea considera constatarea organelor de control ca neintemeiata legal, având in vedere dispozitiile art.145 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal.

In speta, serviciile respective au fost achizitionate de societate pentru efectuarea de operatiuni taxabile, respectiv vanzarea imobilului finalizat. Nu are relevanta faptul ca vânzarea imobilului s-a efectuat inainte de finalizarea lucrarilor de constructii si amenajare.

Societatea precizeaza ca atata timp cat valoarea lucrarilor respective a fost luata in calculul pretului de vanzare, rezulta ca aceste lucrari au fost contractate pentru operatiuni taxabile si ca atare societatea si-a exercitat corect dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Societatea arata ca din prevederile contractuale rezulta ca valoarea lucrarilor de constructie si amenajare a fost inclusa in pretul de vânzare. Astfel, potrivit contractului de vanzare-cumparare, cumparatorul conditioneaza efectuarea platii integrale, de finalizarea cladirii. Este incontestabil faptul ca pretul la care s-a vandut imobilul reflecta valoarea terenului plus cladirea finalizata, intrucat referitor la aceasta conditie, cumparatorul este constrans de contractul de închiriere incheiat cu S.C. „m” S.R.L., ce are ca obiect acest imobil.

In cadrul acestui contract de inchiriere, cumparatorul este obligat sa puna la dispozitia chirasului S.C. m S.R.L. cladirea finalizata conform specificatiilor acestuia, specificatii identice cu cele stipulate in

contractele de prestari servicii incheiate de societate cu prestatorii S.C. A S.R.L si S.C. V S.R.L.

Societatea mai precizeaza ca procesul verbal de predare - primire a fost incheiat intre aceasta si chiriasul imobilului, respectiv S.C. „m” S.R.L.. in data de 05.05.2006, din care reiese indeplinirea de catre societate a tuturor standardelor de calitate si cerintelor chirasului, implicit punerea la dispozitia chirasului a cladirii finalizate conform specificatiilor.

De asemenea, societatea arata ca la data de 22.05.2006, a incheiat cu cumparatorul, procesul verbal de predare - primire prin care acesta ia act de finalizarea lucrarii de catre vanzator, care s-a efectuat cu indeplinirea tuturor cerintelor prevazute in contractul de vanzare-cumparare si in procesul verbal de predare - primire incheiat intre societate si chirias, prevazut anterior si ca incheierea acestor contracte urmate de cele doua procese verbale de predare - primire, prin care partile, in special cumparatorul, sunt de acord cu modalitatea si cu termenele in care s-au finalizat lucrarile asupra imobilului, accentueaza inca o data natura serviciilor facturate dupa data transferului dreptului de proprietate, servicii efectuate in executarea obligatiilor contractuale, aferente activitatii economice a vanzatorului si a caror contravaloare a fost cuprinsa in pretul final de vanzare .

Contestatoarea sustine ca obligatia asumata prin contractul de vânzare - cumparare incheiat cu societatea cumparatoare, pentru finalizarea imobilului pe cheltuiala proprie, reitereaza faptul ca aceasta nu este obligata sa refactureze aceasta cheltuiala catre cumparator, asa cum in mod eronat au sustinut, organele de inspectie fiscala, avand in vedere faptul ca, contravaloarea acestei cheltuieli a fost deja încasata de la cumparator, fiind inclusa in pretul final a imobilului.

In mod normal, societatea sustine ca nu ar fi avut motivatia economica sa suporte cheltuielile aferente finalizarii imobilului, avand in vedere faptul ca transferul de proprietate fusese deja facut, si deci nu mai avea nici un drept sau obligatie asupra imobilului respectiv.

Motivatia economica pentru care societatea a efectuat operatiunile de finalizare a imobilului in cauza, rezulta tocmai din clauzele contractuale impuse de societatea cumparatoare, referitoare la finalizarea imobilului, acest lucru conduce in mod indiscutabil la concluzia ca serviciile prestate pentru finalizarea imobilului sunt aferente contractului de vanzare-cumparare, in speta aferente activitatii economice a contribuabilului.

Societatea sustine ca, clauza din contractul de vanzare-cumparare, conform careia plata ultimei transe a pretului de achizitie a imobilului nu se va face decât dupa trecerea a 5 zile de la data finalizarii lucrarii, aceasta clauza aratand incontestabil ca serviciile

efectuate de catre diversi prestatori in scopul finalizarii cladirii in cauza, sunt si trebuie incluse in pretul de cumparare al cladirii, fiind in deplina concordanta cu intelesul notiunilor de bunuri si servicii achizitionate si care sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, societatea sustine ca prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala interpreteaza eronat prevederile art. 145, alin (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca s-a retinut ca obiectivul nu mai este in proprietatea **S.C. P S.R.L.** dreptul de proprietate fiind transferat proprietarului in momentul indeplinirii formalitatilor impuse de lege, in data de 13.12.2005 si astfel agentul economic nu beneficiaza de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, aferenta acestor servicii deoarece nu mai sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Societatea precizeaza ca aceasta interpretare este total eronata, avand in vedere faptul ca dispozitia legala invocata nu conditioneaza dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata de dreptul de proprietate asupra imobilului, ci acorda acest drept numai in cazul in care operatiunile sunt taxabile si aferente activitatii economice a contribuabilului.

Contestatoarea sustine ca prestarile de servicii pentru finalizarea imobilului sunt aferente contractului dintre societate si cumparator, respectiv vanzarii-cumpararii imobilului, tranzactie ce este aferenta activitatilor economice ale societatii.

In sustinerea cauzei, societatea invoca punctul de vedere al Directiei generale de legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice, transmisa societataii ca urmare a sesizarii acesteia, care isi exprima aceeasi pozitie fata de constatările organelor de inspectie fiscala, concluzionand : *„In situatia in care organele de control constata ca serviciile in cauza au fost incluse in pretul cladirii, societatea dumneavoastra ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru respectivele servicii”*.

Prin urmare, societatea considera ca organele de control au procedat in mod eronat la respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii aferente imobilului, efectuate in perioada 13.12.2005 - 31.01.2006 si considera ca beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de finalizare a imobilului, efectuate in folosul operatiunilor sale taxabile, pe perioada intre data transferului dreptului de proprietate si data prevazuta in contract pentru finalizarea lucrarilor, respectiv 13.12.2005 - 30.01.2006.

In consecinta, societatea solicita anularea deciziei de impunere, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de

inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala, ca fiind inadmisibile si neintemeiate, conform prevederilor legale in vigoare si sa se constate ca societatea nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata precum si dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente, precum si repunerea societatii in situatia initiala de taxa pe valoarea adaugata de rambursat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Administratiei finantelor publice - Serviciul inspectie fiscala persoane juridice au constatat urmatoarele:

Pentru perioada verificata, respectiv iulie 2004 - aprilie 2006, **S.C. P S.R.L.** a dedus taxa pe valoarea adaugata.

In vederea confirmarii realitatii investitiilor efectuate s-a solicitat verificarea, prin deplasarea la fata locului a organelor fiscale teritoriale.

Organele fiscale au confirmat existenta constructiilor intocmind procesele verbale.

Pentru realizarea activitatii de constructii, societatea comerciala a incheiat contracte cu antreprenori, prezentand devizele si situatiile de lucrari.

1. In urma inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2004, **S.C. P S.R.L.** a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza unor facturi, emise de S.C. M S.R.L., respectiv factura avand ca obiect vanzarea unui teren si factura avand ca obiect vanzarea unui spatiu comercial.

Prin raportul de inspectie fiscala se constata ca societatea comerciala M S.R.L. a intocmit aceste facturi fara a fi îndeplinite formalitatile legale in ceea ce priveste transferul dreptului de proprietate privind bunurile imobiliare, avand in vedere prevederile art.155 alin.(2) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, respectiv, factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri.

Formalitatile privind transferul dreptului de proprietate au fost efectuate astfel:

S.C. P S.R.L. a achizitionat de la S.C. M S.R.L., un teren, in baza contractului de vanzare - cumparare, in scris in cartea funciara in baza incheierii si un spatiu comercial, in baza contractului de vanzare - cumparare, in scris in cartea funciara, in baza incheierii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada septembrie - decembrie 2004, intre **S.C. P S.R.L.** si S.C. M S.R.L. au

existat transferuri bancare de numerar, achitari de avansuri, respectiv restituiri, fara a se preciza pe ordinele de plata obiectul platii.

Totodata, in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca **S.C. P S.R.L.** nu a primit facturi fiscale pentru avansurile achitate, desi conform prevederilor art.155 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, S.C. M S.R.L. avea obligatia sa emita factura fiscala in termen de 5 zile lucratoare de la data incasarii avansului.

Transferurile bancare de numerar au fost inregistrate de **S.C. P S.R.L.** prin contul 409.02 « Furnizori -debitori », iar din documentele prezentate s-a constatat ca aceste transferuri de numerar intre cele doua societati nu constituie avansuri aferente achizitionarii terenului si imobilului in cauza.

Fata de cele prezentate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea contestatoare a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata in baza facturilor emise de S.C. M S.R.L., facturi ce nu indeplinesc prevederile art. 59 alin (3) din H.G .nr.44/2004, privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Lg. nr 571/2003 privind Codul fiscal¹, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel nerespectand prevederile art.145 alin.(3) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta **S.C. P S.R.L.** nu beneficiaza de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata, aferenta facturilor deoarece transferul dreptului de proprietate a fost efectuat in data de 27.12.2005 pentru spatiul comercial si respectiv, in data de 17.01.2006 pentru teren.

In urma inspectiei fiscale efectuate, organele de inspectie fiscala au diminuat taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata in trimestrul IV 2004.

Suma a fost rambursata in baza Deciziei de rambursare, optiunea de rambursare aferenta decontului pe trim.IV 2004 fiind solutionata cu control ulterior.

Pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata respectiv taxa pe valoarea adaugata rambursata si pentru care s-a constatat ca societatea nu beneficiaza de rambursare, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi, in baza art.118, alin.(1), lit.(c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si penalitati de intarziere, in baza art.121 alin.(1) din acelasi act normativ, calculate pana la data de 25.05.2006, data depunerii decontului 58/983/25.05.2006, decont cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata - cu optiune de rambursare.

2. De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca societatea comerciala a incheiat un contract de vanzare-cumparare autentificat S.C. H S.R.L. pentru vanzare imobil.

In contractul de vanzare-cumparare se stipula faptul ca finalizarea lucrarilor la acest obiectiv se va face pana la data de 30.01.2006.

Pentru vanzarea acestei constructii si a terenului aferent, societatea a emis doua facturi,.

Dupa data vanzarii imobilului, agentul economic a continuat sa efectueze lucrari pentru finalizarea acestuia ,avand contracte pentru executare platforma cu S.C. A S.R.L., cu S.C. V S.R.L., si cu S.C. S S.R.L.

In perioada 16.12.2005-31.01.2006 societatea comerciala a inregistrat cheltuieli cu finalizarea acestui obiectiv si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta.

S-a constatat faptul ca **S.C. P S.R.L.** nu a refacturat prestarile de servicii respective *catre* cumparatorul imobilului, precum si faptul ca obiectivul nu mai este in proprietatea acesteia, dreptul de proprietate fiind transferat proprietarului in momentul indeplinirii formalitatilor impuse de lege, in data de 13.12.2005.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea contestatoare nu a respectat prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si prin urmare nu beneficiaza de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor servicii deoarece nu mai sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata de rambursat, in urma inspectiei fiscale efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in decontul depus la Administratia Finantelor Publice, prin care se solicita la rambursare suma.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea inregistreaza suma negativa a taxei pe valoarea adaugata ca urmare a faptului ca in perioada verificata a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor utilizate pentru lucrarile de consolidare si modificare efectuate asupra imobilului, si pentru lucrarile efectuate la constructia unei cladiri industriale reprezentand hala depozit.

S-a constatat de asemenea, ca din totalul taxei pe valoarea adaugata fara drept de rambursare stabilita in urma inspectiei fiscale, precum si faptul ca decontul cu suma negativa a taxei pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, aferenta trimestrului IV 2004 a fost

solutionat de organele fiscale cu control ulterior, suma fiind rambursata in baza deciziei de rambursare si a notei de rambursare.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1) Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ***Agentia Nationala de Administrare fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra exigibilitatii taxei pe valoarea adaugata evidentiata in facturile fiscale reprezentand achizitionare teren si spatiu comercial, in conditiile in care o parte din sumele evidentiata in aceste facturi au fost achitate pana la 31.12.2004, iar formalitatile impuse de lege pentru a se realiza transferul dreptului de proprietate au fost finalizate la datele de 27.12.2005, respectiv 17.01.2006.***

In fapt, in luna decembrie 2004, **S.C. P S.R.L.** a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza a doua facturi emise de S.C. M S.R.L., respectiv factura avand ca obiect vanzarea unui teren si factura avand ca obiect vânzarea unui spatiu comercial.

Aceste facturi au fost emise in baza antecontractelor de vanzare cumparare incheiate in data de 23.12.2004.

Prin antecontractul de vanzare-cumparare avand ca obiect spatiul comercial in baza caruia a fost emisa factura fiscala in cauza s-a prevazut ca:

“Din pretul total de vanzare

A)- o parte a fost platita deja pana la data incheierii prezentului antecontract;

B)- o parte va fi platita ...pana la data de 31.12.2004;

c) -restul de plata va fi platit... pana cel mai tarziu la data de 30.06.2005.”

Prin antecontractul de vanzare-cumparare avand ca obiect un teren in baza caruia a fost emisa factura fiscala s-a prevazut ca:

“ Din pretul total de vanzare;

a)- o parte din suma a fost platita deja pana la data incheierii prezentului antecontract;

b)-restul de plata va fi platit... pana cel mai tarziu la data de 30.06.2005.”

Formalitatile privind transferul dreptului de proprietate s-au efectuat astfel: pentru teren in baza contractului de vanzare cumparare,

inscris in cartea funciara, in baza incheierii si pentru spatiul comercial in baza contractului de vanzare cumparare, inscris in cartea funciara, in baza incheierii.

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a stabilit ca **S.C. P S.R.L.** nu beneficiaza in luna decembrie 2004 de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor, pe considerentul ca si transferul dreptului de proprietate a fost efectuat la data de 27.12.2005, respectiv 17.01.2006.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(1) din nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

Livrarea de bunuri

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care acioneaza în numele acestuia.

coroborate cu art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;

Potrivit prevederilor pct.59 alin.(3) din Hotararea Guvernului n.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

În cazul livrării de bunuri imobile, data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscală, este considerată data la care toate formalitățile impuse de lege sunt îndeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător. Orice facturare efectuată înainte de îndeplinirea formalităților impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător se considera facturare de avansuri, urmând a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri imobile.

Prin urmare, din prevederile legale enuntate mai sus, rezulta ca pentru livrarile de bunuri imobile data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscală, este considerată data la care sau fost îndeplinite toate formalitățile impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumpărător, iar orice facturare înainte de a se transmite dreptul de proprietate de la vânzător la cumpărător este considerată facturare de avansuri.

De asemenea, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate de o altă persoană impozabilă iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere aferent bunurilor respective, cu factura fiscală.

Totodată, potrivit art.155 alin.(7) din Legea nr.571 privind Codul fiscal ***"Dacă plata pentru operațiuni taxabile este încasată înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării prestării serviciilor, factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la fiecare dată când este încasat un avans, fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea"***.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta:

Prin contractele de vânzare - cumpărare teren și spații comerciale încheiate de contestatoarele cu S.C. M S.A. se menționează că prețul vânzării a fost plătit anterior autentificării respectivelor înscrisuri, precum și faptul că din antecontractele anexate la dosar, rezulta că au fost încasate sume și în decembrie 2004.

În acest sens, pct.65¹ din Hotărârea Guvernului nr.84/2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, precizează: "avansurilor încasate până la data de 31 decembrie 2004 inclusiv, pentru livrările de bunuri prevăzute la art.160¹ alin.(2) din Codul fiscal li se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data încasării avansului".

În vederea soluționării contestației, întrucât din dosarul cauzei, respectiv argumentele contestatoarei, rezulta că societatea contestatoare a achitat o parte din sumele aferente vânzării, respectiv până la data încheierii antecontractelor de vânzare-cumpărare și până la data facturării, prin adresa nr.342391/29.05.2007 s-a solicitat verificarea decontărilor de sume între **S.C. P S.R.L.** și S.C. M S.R.L., datele la care au fost achitate în avans o parte din prețul de vânzare stabilit prin contractul de vânzare-cumpărare.

Prin adresa inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor, organele fiscale comunica faptul ca urmare a cercetarii la fata locului, respectiv la **S.C. P S.R.L.**, s-a incheiat procesul verbal, prin care s-a constatat referitor la decontarile de sume intre societatea contestatoare si S.C. M S.R.L. ca:

- "sume virate din contul **S.C. P S.R.L.** in contul S.C. M S.R.L., in baza unor ordine de plata in care s-a in scris la rubrica privind obiectul platii, mentiunea "contravaloare factura sau transfer";

- sume virate din contul S.C. M S.R.L. In contul **S.C. P S.R.L.**, in baza unor ordine de plata in care s-a in scris la rubrica privind obiectul platii, mentiunea "suma necuvenita".

Prin urmare organele de inspectie fiscala au concluzionat ca S.C. M S.R.L. nu a intocmit facturi fiscale pentru avansuri si prin urmare sumele decontate nu se incadreaza in prevederile art.65 alin.(5) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aplicarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Intrucat prin adresa nr.902196/22.06.2002, organele de inspectie fiscala precizeaza ca nu se poate stabili pe baza documentelor prezentate de societate concret daca aceasta a platit avansuri pana la data de 31.12.2004, desi din cele constatate rezulta ca societatea contestatoare a achitat o suma, prin alta adresa, s-a dispus organelor fiscale efectuarea unui control incrucisat la S.C. M S.R.L. pentru a se constata daca facturile fiscale emise catre **S.C. P S.R.L.** au fost inregistrate in jurnalul de vanzari si decontul de taxa pe valoarea adaugata si daca societatea a colectat taxa pe valoarea adaugata si pentru ce suma.

Astfel a fost incheiat la S.C. M S.R.L. procesul verbal prin care s-a constatat ca facturile fiscale in cauza au fost inregistrate in jurnalul pentru vanzari intocmit pentru luna decembrie 2004, precum si faptul ca sumele reprezentand si taxa pe valoarea adaugata au fost preluate corect in decontul privind taxa pe valoarea adaugata intocmit pentru luna decembrie 2004 si inregistrat la organul fiscal teritorial.

In ceea ce priveste modul de decontare a facturilor fiscale prin actul de verificare incheiat la S.C. M S.R.L., organele de inspectie fiscala constata ca "contravaloarea acestor facturi a fost decontata astfel:

- in data de 31.12.2004, prin intocmirea notei contabile prin care s-a compensat, fara a avea la baza un document justificativ, existenta in sold la acea data in contul 4191 Clienti creditor - analitic **S.C. P S.R.L.**, cu o parte din creanta inregistrata in contul 4113 Clienti - analitic **S.C. P S.R.L.** Suma compensata existenta in soldul contului 4191 susmentionat a rezultat in urma transferurilor bancare de numerar efectuate in perioada septembrie - decembrie 2004, in baza unor ordine

de plata intocmite de **S.C. P S.R.L.** avand in scrisa la rubrica privind obiectul platii mentiunea "transfer" sau "c/v factura" fara a se preciza un numar de factura, precum si restituirii de sume efectuate de S.C. M S.R.L. in baza unor ordine de plata avand in scrisa la rubrica privind obiectul platii mentiunea "suma necuvenita".

- in perioada ianuarie - iunie 2005, S.C. M S.R.L. a incasat diferenta".

Astfel prin adresa inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor, organele de inspectie fiscala comunica punctul de vedere in sensul ca : "avand in vedere obiectul platii in scris pe ordinul de plata precum si faptul ca S.C. M S.R.L. nu a intocmit facturi de avansuri, consideram ca sumele decontate intre cele 2 societati nu se incadreaza in prevederile art.65¹ alin.5 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, care precizeaza: *"Avansurilor incasate pana la data de 31.12.2004 inclusiv pentru livrarile de bunuri prevazute la art. 160¹ alin. (2) din Codul fiscal li se aplica regimul fiscal privind taxa pe valoarea adaugata, în vigoare la data încasării avansului. Regularizarea facturilor fiscale emise pentru plăți în avans se realizează potrivit pct. 61. Operatiunea de regularizare a avansurilor nu afectează aplicarea taxării inverse la data facturării livrării bunurilor"*.

Nu poate fi retinut punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, intrucat pct.59 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 precizeaza: "[...] Orice facturare efectuata înainte de îndeplinirea formalitatilor impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzator la cumparator se considera facturare de avansuri, urmând a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrala a livrării de bunuri imobile", deci pe facturi nu era obligatoriu sa fie evidentiat "avans", asa cum retin organele de inspectie fiscala.

Totodata, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu precizeaza ca cele doua societati sunt afiliate precum si faptul ca operatiunile evidentiate in facturile respective au fost emise cu scopul de a avantaja societatea contestatoare privind exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea din constatările organelor de inspectie fiscala rezulta ca operatiunile de vanzare - cumparare au fost autentificate, ceea ce presupune transferul dreptului de proprietate de la S.C. M S.R.L., iar diferentele de pret au fost achitate ulterior, astfel incat preturile facturate si decontate sunt aceleasi cu preturile din contractele de vanzare - cumparare autentificate.

Prin urmare, având în vedere prevederile pct.59 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, precum și prevederile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, referitor la exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă avansurilor, urmează a se desființa Decizia de impunere contestată pentru taxa pe valoarea adăugată, conform prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la data de 31.07.2007, care precizează ca “ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”.

Astfel, organele de inspecție fiscală pe baza constatărilor efectuate vor reanaliza regularizarea taxei pe valoarea adăugată pentru avansurile încasate până la data de 31.12.2004 și vor dispune măsura de stornare a înregistrărilor facturilor de avans și aplicarea măsurilor de taxare inversă pentru diferența decontată după data de 01.01.2005, conform pct.65¹ alin.(5) din Hotărârea Guvernului nr.84/2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, care precizează: “*Avansurilor încasate până la data de 31 decembrie 2004 inclusiv pentru livrările de bunuri prevăzute la art. 160¹ alin. (2) din Codul fiscal li se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data încasării avansului. Regularizarea facturilor fiscale emise pentru plăți în avans se realizează potrivit pct. 61. Operațiunea de regularizare a avansurilor nu afectează aplicarea taxării inverse la data facturării livrării bunurilor*”.

2) Referitor la suma totală reprezentând majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar întrucât Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată a fost desființată, se va desființa și pentru suma cu titlu de majorări și penalități de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “**accessorium sequitur principalem**”.

3. Referitor la suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturi fiscale emise după data vânzării unui imobil, reprezentând prestări servicii

executate la cladirea care nu se mai afla in proprietatea sa, in conditiile in care nu poate justifica ca aceste servicii au fost incluse in pretul de vanzare al cladirii.

In fapt, societatea a incheiat contractul de vanzare - cumparare autentificat sub nr.12547-12550/13.12.2005 cu S.C. H S.R.L. pentru vanzarea unui imobil.

Pentru vanzarea acestui imobil, societatea a emis facturi.

Dupa data vanzarii imobilului, societatea contestatoare a continuat efectuarea lucrarilor pentru finalizarea acestuia, respectiv executare platforma betonata si prelungire platforma betonata la obiectivul X, in baza contractelor cu S.C. A S.R.L., cu S.C. M S.R.L. si cu S.C.S S.R.L.

In perioada verificata, respectiv 16.12.2005 - 31.01.2006, societatea contestatoare a inregistrat cheltuieli cu finalizarea obiectivului in cauza si a dedus taxa pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale reprezentand prestari servicii executate pentru imobil, emise de diversi furnizori pe considerentul ca acestea au fost emise si inregistrate de **S.C. P S.R.L.** dupa data vanzarii imobilului.

S.C. P S.R.L. a vândut imobilul compus din teren si constructie S.C. H S.R.L., conform Contractului de vanzare-cumparare **autentificat la notariat** si facturilor fiscale emise.

La stabilirea ca nedeductibila a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile din contractul sus mentionat, *privind dreptul de proprietate asupra imobilului ce se transmite de la vânzator la cumparator la data autentificarii contractului.*

Facturile in cauza pentru care organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata au fost emise de diversi furnizori ai contestatoarei in perioada 16.12.2005 - 31.01.2006, conform raportului de inspectie fiscala contestat.

Contestatoarea a inregistrat si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi fara a refactura prestarile de servicii efectuate catre cumparatorul imobilului.

In drept, potrivit art.145, alin.(1), alin.(3) lit.a si alin.(8) lit.a din acelasi act normativ se prevede ca :

“(1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.[...]

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice

persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;[...]

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

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile 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 adaugata.”

La art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Faptul generator al taxei reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adaugata devine exigibila atunci când autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adaugata de la platitorii taxei, chiar daca plata acesteia este stabilita prin lege la o alta data.

(3) Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrarii de bunuri sau la data prestarii de servicii, cu exceptiile prevazute în prezentul titlu.[...]”

La pct.59. alin.(3) din HG nr.44/2004 se prevede ca:

“ În cazul livrarii de bunuri imobile, data livrarii, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerata data la care toate formalitatile impuse de lege sunt îndeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vânzator la cumparator(...)”

Intr-o speta similara Directia generala impozite indirecte, directie de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, a precizat ca :

“ (...) Urmare celor mentionate mai sus, va facem cunoscut ca suntem de acord cu punctul dvs. de vedere potrivit caruia pentru serviciile care i-au fost prestate dupa data livrarii cladirii respective, determinata conform pct. 59 alin. (3) din norme, S.C. (...) nu mai beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, intrucat aceste servicii nu se mai incadreaza in

prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, avand in vedere ca dupa aceasta data cladirea nu mai este in proprietatea S.C. (...).

Totusi, S.C. (...) ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata daca ar refactura prestarile de servicii respective catre cumparatorul imobilului, avand in vedere prevederile art. 129 alin. (5) din Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 8 alin. (3) ale Titlului VI din normele mentionate".

Directia generala legislatie impozite indirecte isi mentine punctul de vedere exprimat prin alta adresa, cu urmatoarea completare:

"Totusi, in situatia in care lucrarile restante si de reparatii sunt cuprinse in pretul de vanzare al cladirii conform contractului de vanzare-cumparare, societatea vanzatoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor pentru realizarea serviciilor respective.

Astfel, in situatia in care organele de control constata ca serviciile au fost incluse in pretul de vanzare al cladirii, societatea vanzatoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru respectivele servicii".

In acelasi sens s-a pronuntat Directia generala impozite indirecte si prin adresa transmisa societatii in cauza, anexata de asemenea la dosarul cauzei.

Astfel, potrivit prevederilor legale citate contestatoarea poate sa-si exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata daca serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, daca serviciile i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila cu factura fiscala, care cuprind informatiile prevazute de lege, iar in cazul vanzarii - cumpararii unui bun imobil, exigibilitatea intervine la data la care **toate formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator**, situatie in care se emite si factura fiscala. In situatia in care pentru bunul imobil ce a facut obiectul contractului de vanzare cumparare s-au efectuat unele lucrari de finisaj, prevazute in contract, lucrari ce au fost finalizate si facturate ulterior datei de transmitere a dreptului de proprietate asupra imobilului respectiv, contestatoarea beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor servicii in masura in care acestea se regasesc in pretul de vanzare al bunului vandut.

Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice intocmirea unui proces verbal de cercetare la fata locului potrivit pct.9.9 din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, din care sa

reiasa daca serviciile ce fac obiectul facturilor pentru care nu a fost acordat societatii contestatoare drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata sunt cuprinse in pretul de vanzare al cladirii si recalcularea taxei pe valoarea adaugata.

Prin procesul verbal incheiat urmare adresei mentionate mai sus, se precizeaza ca lucrarile in cauza nu reprezinta lucrari de finisaj, pana la data incheierii verificarii **S.C. P S.R.L.** nu a prezentat un proces verbal de predare partiala a lucrarilor catre S.C. H S.R.L., incheiat cu ocazia transferului dreptului de proprietate, in baza contractului de vanzare - cumparare autentificat, precum si faptul ca societatea contestatoare nu a prezentat o calculatie de pret din care sa rezulte ca valoarea lucrarilor de executare platforma betonata trafic greu, respectiv prelungire platforma betonata trafic greu la obiectiv X, au fost incluse in pretul de vanzare al cladirii.

In sustinerea celor constatate prin procesul verbal, organele de inspectie fiscala au anexat nota explicativa data de catre administratorul **S.C. P S.R.L.** prin care acesta precizeaza ca nu exista o calculatie de pret.

Mai mult la data inspectiei fiscale, societatea a prezentat un proces verbal de predare primire incheiat intre **S.C. P S.R.L.** in calitate de proprietar si S.C. X S.R.L. in calitate de chirias - anexat la dosarul cauzei, care contrazice argumentele contestatoarei - privind faptul ca cumparatorul este constrans de contractul de inchiriere incheiat cu tertul S.C. X S.R.L., ce are ca obiect acest imobil”.

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative citate, contestatia formulata de **S.C. P S.R.L.** pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, va fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.59 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.134 si art.145 din Legea nr.571 privind Codul fiscal si art. 186(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea Deciziei de impunere pentru suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control si a se emite o noua decizie de impunere pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

2. Respingerea contestatiei formulate de **S.C. P S.R.L.** ca neintemeiata, pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.