

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. xxxxx.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. xxxxxxx.04.2010 asupra contestației formulate de

S.C. x xxxxxxxxxxx S.R.L.

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxxxxx.04.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. xxxxxx.04.2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr. xxxxxxx.03.2010 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ **ART. 85**

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. [...]

ART. 87

Forma si continutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]"

coroborat cu art. 106 din Hotararea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusive cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. După aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”*

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. În conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. xxxxx S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx.03.2010, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere nr. xxxxxx.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

S.C xxxxxx S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. xxxxxx.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală precum și împotriva Raportului de

inspecție fiscală nr. xxxxxx.03.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad solicitând anularea acesteia pentru suma totală de xxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Suma totală contestată este de xxxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adăugată stabilita suplimentar si pentru care nu s-a acordat drept de deducere.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, d-nul Av. xxxxxx și ștampilată cu ștampila acestuia, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. xxxxxx.03.2010 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea partiala a acesteia in ceea ce priveste suma de xxxxxx lei reprezentand TVA considerată fără drept de deducere, în susținerea contestației arătând următoarele:

- prezintă constatările organelor de inspecție fiscală precum si motivul de bază a refuzului de a accepta la deducere tva-ul înscris in factura emisa de SC xxxxx SRL Arad, prin care s-a achiziționat un imobil intravilan-construibil în Zona Industrială Vest si anume ca, închirierea este operațiune scutită de TVA, întrucât închirierea este operațiune scutită de TVA, fără drept de deducere conform art. 126 alin.9 lit.c coroborat cu art. 141 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003.

- susține că, referitor la problema închirierii (declarată ca fiind intenția administratorului societății), potrivit art. 141 alin. 3 din Codul Fiscal „orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la art. alin. 2 lit.e si f in conditiile stabilite prin norme. ” iar potrivit normelor metodologice operatiunea pentru taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin.2 lit.e Cod fiscal se realizeaza prin înregistrarea unei simple Notificări la autoritatea fiscală competentă.

- ori, prin simplul fapt al solicitării rambursării TVA pentru imobilul destinat inchirierii, organul fiscal putea prezuma foarte ușor faptul că societatea urmărește realizarea de activități (închiriere) taxabile și nu scutite de TVA, aspect pe deplin clarificat in nota explicativa intrebarea 3, unde se vorbeste de regimul închirierii ca fiind cu TVA, ca urmare a notificării AFP Arad de catre petenta.

- mai mult, sustine ca, a înregistrat deja (anterior începerii oricărei activități de închiriere) Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin.2 lit.e din Codul Fiscal astfel încât taxa pe valoarea adăugată contestată trebuie considerată cu drept de deducere.

II. Verificarea societății petente a avut ca obiectiv taxa pe valoarea adăugată urmare solicitării rambursării taxei pe valoarea adăugată prin decontul de taxa pe valoarea adăugată aferent lunii decembrie 2009 de la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad sub nr. xxxxxx.01.2010 s-a solicitat rambursarea sumei negative a TVA in suma de xxxxx lei aferenta perioadei xxxx.02.2008 – xxxxx.12.2009.

Urmare verificărilor efectuate, organele de control au constatat următoarele:

SC xxxxxxxx S.R.L. a achiziționat în cursul lunii august 2009 de la SC xxxxx SRL în baza facturii xxxxx nr. xxxxxx.08.2009 un teren intravilan situat în xxxxxx în suprafață de 11.100 mp inscris in CF nr. xxxx cu suma de xxxxx lei factura fiind emisa fara TVA.

Ulterior această factura a fost stornată fiind emisă o nouă factura seria xxxxx nr. xxxx.12.2009 in valoare de xxxxx lei cu TVA aferent in suma de xxxxx lei, acest TVA deductibil avand ponderea cea mai mare in cel solicitat la rambursare.

Cu toate că, în Nota explicativă luată împuternicitului administratorului xxxxxx acesta sustine intentia de a construi in regim de antreprenor general o hala cu destinatia depozit si productie, societatea petenta nu a putut pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala acte si documente cu care sa probeze aceasta intentie, respectiv nu a prezentat elemente obiective cum ar fi faptul ca societatea incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice care sa justifice utilizarea terenului in cauza in folosul opertiunilor sale taxabile în conformitate cu dispozițiile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

In lipsa acestor documente, organele de inspectie fiscala luand in considerare si obiectul principal de activitate declarat de societatea petenta respectiv „ Inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate ” care conform art. 141 alin. 2 lit. e din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal este o operatiune scutita fara drept de deducere au stabilit că pentru taxa pe valoarea adăugată inscrisa in factura nr. xxxxxx12.2009 in suma de xxxxx lei nu se acorda dreptul de deducere in conformitate cu art. 145 alin.2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea petenta neprezentând nicio Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, si nerealizând în perioada

verificată niciun fel de venit. Organele de inspecție au considerat că, în cazul în care imobilul va face obiectul unei operațiuni pentru care taxa este deductibilă, societatea petentă are posibilitatea prevăzută la art. 149 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de a ajusta taxa deductibilă.

III. S.C. xxxxxx S.R.L. cu sediul în xxxx este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. xxxxx, are cod unic de înregistrare xxxxxx, cont bancar deschis la Banca Raiffeisen Bank Sucursala Arad, xxxxxxxx lei și are ca obiect principal de activitate „ Inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate ” – cod xxxxxxxx

IV. Având în vedere actele si documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală au respins de la rambursare suma de de xxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusa eronat.

În fapt, urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în perioada verificată respectiv de la data înființării până la data de 05.03.2010 societatea petentă nu a realizat venituri din activitatea curentă ca parte integrantă a obiectului său de activitate pentru care a fost înființată respectiv „ Inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate ”

- societatea petenta a achizitionat in cursul lunii august 2009 de la SC xxxx SRL in baza facturii xxxx nr. xxxxxxx08.2009 un teren intravilan situat in xxxxx in suprafata de 11.100 mp inscris in CF nr. xxxxx cu suma de xxxx lei, factura fiind emisa fara TVA.

- ulterior aceasta factura a fost stornata fiind emisa o noua factura seria xxxxxx nr. xxxxxx.12.2009 in valoare de xxxxx lei cu TVA aferent in suma de xxxxx lei, pentru care petenta si-a exercitat dreptul de deducere a TVA inscris in aceasta factura, TVA deductibil avand ponderea cea mai mare în cel solicitat la rambursare.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa aferentă acestei achizitii pe considerentul că societatea petenta ulterior achizitiei terenului intravilan in cauză nu a desfasurat nicio activitate care sa justifice utilizarea achiziției în folosul operațiunilor taxabile respectiv societatea nu a derulat operațiuni taxabile care să intre

în sfera de aplicare a TVA de la înființare până la data verificării conform art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, în ceea ce privește intenția persoanei impozabile de a desfășura operațiuni taxabile, se rețin următoarele :

- art. 145 alin. (2) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul să deducă taxa aferenta achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) ***operațiuni taxabile;[...]***”

De asemenea, art.153 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent (...)”

coroborate cu dispozițiile pct. 66 alin.(2) ale art. 153 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.”

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Referitor la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor în raport de intenția persoanelor impozabile de a desfășura activități economice supuse taxei, se rețin următoarele:

Potrivit prevederilor art.11 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Potrivit acestor prevederi, autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. Simpla achiziție a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării bunului sau serviciului achiziționat în scop economic însă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, reglementările fiscale permit, în circumstanțe anume determinate, deducerea acesteia în măsura în care intenția de a desfășura activitatea economică generatoare de operațiuni taxabile este susținută de dovezi obiective, din care rezultă că achizițiile sunt destinate a fi utilizate în folosul tranzacțiilor impozabile viitoare.

Întrucât, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții Europene de Justiție, relevant în soluționarea speței în cauză este decizia Curții Europene de Justiție în cazul C-110/1994 (INZO), conform căreia chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art. 4 din Directiva a 6-a (în prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE) și, în acest context, autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea Europeană de Justiție a statuat că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-a a CEE nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.**

Un alt caz relevant al Curții Europene de Justiție este și cazul GHENT COAL TERMINAL NV C37/1995, potrivit căruia art.17 al Directivei a 6-a, echivalentul art.145 din Codul fiscal, trebuie interpretat în sensul în care **trebuie să i se permită unei persoane impozabile ce acționează ca atare, să deducă taxa pe valoarea adăugată plătită pentru bunuri care i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate în scopul realizării lucrărilor de investiție și pe care a intenționat să le folosească în cadrul operațiunilor taxabile. Dreptul de deducere rămâne dobândit când, din motive de circumstanță ce nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu s-a folosit niciodată de bunurile și serviciile achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.**

Prin urmare, având în vedere prevederile legii fiscale citate mai sus, precum și jurisprudența Curții Europene de Justiție, se reține că **dreptul**

de deducere a taxei pe valoarea adăugată se acordă în anumite condiții, pe baza intenției declarate a persoanei impozabile de a desfășura activități supuse taxei pe valoarea adăugată, aceasta având obligația de a demonstra îndeplinirea condițiilor legale pentru acordarea deducerii iar organele de inspecție fiscală putând solicita și aprecia dovezile obiective pe care se bazează această intenție.

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este justificat atunci când se dovedește că o persoană a efectuat o serie de cheltuieli cu intenția de a realiza operațiuni taxabile, inclusiv investiții, chiar dacă acestea nu s-au realizat în final și nu se poate dovedi reaua credință a persoanei în cauză.

In acest sens, la stabilirea dreptului de deducere a taxei, organele de inspecție fiscală trebuie să țină seama de faptul că dacă se dovedește intenția persoanei la momentul achiziției de a utiliza bunul în folosul desfășurării operațiunilor taxabile, dreptul de deducere se acordă.

Principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată presupune că, cheltuielile aferente investițiilor efectuate în scopul și cu privire la începerea unei activități economice trebuie privite ca activități economice propriu-zise, fără ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru aceste investiții să fie condiționată de realizarea efectivă a activității economice.

Din documentele existente la dosarul cauzei (contestația formulată de petent și nota explicativă dată de administratorul petentei în fața organelor de inspecție fiscală) s-a reținut faptul că, petenta susține pe de o parte intenția sa de a construi în regim de antreprenor general o hala cu destinația depozit și producție iar pe de alta parte referitor la problema închirierii (declarată ca fiind intenția administratorului societății), susține ca, potrivit art. 141 alin. 3 din Codul Fiscal „orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operațiunilor prevazute la art.141 alin. 2 lit.e și în condițiile stabilite prin norme. ” iar „ potrivit normelor metodologice operațiunea pentru taxarea operațiunilor prevazute la art. 141 alin.2 lit.e Cod fiscal se realizează prin înregistrarea unei simple Notificări la autoritatea fiscală competentă.” în acest sens petenta susținând că, a înregistrat deja (anterior începerii oricărei activități de închiriere) Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevazute la art. 141 alin.2 lit.e din Codul Fiscal.

Intr-o speță similară cauzei deduse judecății, în temeiul dispozițiilor art. 213 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, republicat, unde se precizează: *“Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.”* Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad – xxxxxxx, cu adresa nr. xxxxx.04.2011 a solicitat

Ministerului Finanțelor Publice – Direcția de Legislație în domeniul T.V.A punctul de vedere al direcției de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice.

În data de xxxxx.12.2011, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul TVA a comunicat răspunsul, înregistrat la D.G.F.P. a Jud.Arad sub nr.xxxxx.12.2011, arătând următoarele:

„ (...)Pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite condițiile de fond prevazute la art. 145 alin. 2 din Codul fiscal, respectiv persoana impozabila are obligatia sa dovedeasca ca achizițiile sunt destinate utilizării pentru operațiuni cu drept de deducere, precum și condițiile formale prevazute la art. 146 din Codul Fiscal. „

De asemenea se arata ca, „ sunt relevante pentru solutionarea contestatiei și concluziile Cazului Curtii Europene de Justitie C-110/94 (INZO) conform carora:

- chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art.4 din Directiva a 6-a (în prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE) și, în acest context, autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.

- la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-a nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Prin urmare, din concluziile cazurilor CEJ invocate mai sus, se reține că **este obligația societății de a aduce organelor fiscale suficiente dovezi obiective din care să reiasă indubital intenția acesteia la momentul achizițiilor efectuate de a le utiliza în scopul desfășurării de operațiuni ce dau drept de deducere a taxei.**”

Având în vedere punctul de vedere al direcției de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice mai sus citat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, prin adresa nr. xxxxxx.01.2012, în temeiul prevederilor art. 206 și art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 65 din Codul de Procedura Fiscala republicat a solicitat societății petente ca în termen de 5 zile de la data primirii adresei să completeze contestația cu înscrisuri, respectiv documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să susțină intenția sa declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile respectiv dovezi obiective cum ar fi faptul ca s-au angajat costuri și/sau investitii pregatitoare necesare inițierii unei activități economice

care să justifice utilizarea terenului achiziționat cu factura nr. xxxx.12.2009 emisă de SC xxxxxxx SRL, în folosul operațiunilor taxabile în conformitate cu dispozițiile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și dovada înregistrării și depunerii de către petentă la Administrația Finanțelor Publice a Mun. Arad a Notificării privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. 2 lit.e din Codul Fiscal.

Cu adresa nr. xxxxx.02.2012, înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr.xxxxx.02.2012 societatea petentă a depus la dosarul cauzei următoarele documente:

- fotocopia notificării privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal înregistrată la A.F.P a Mun. Arad sub nr. 2647/03.2010 prin care SC xxxxx SRL a notificat opțiunea de taxare pentru bunul imobil: “teren intravilan constructibil înscris în CF nr. xxxxxx (provenita din conversia de pe hartie a CF Nr.xxxxxx) al localitatii Arad, în suprafața de 11.100 mp, situat în xxxxxx având înscrisă data de xxxxxx08.2009 de la care se optează pentru taxare.

- fotocopia notificării privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal înregistrată la A.F.P a Mun. Arad sub nr. xxxxxx.04.2010 prin care SC xxxxxxxx SRL a notificat opțiunea de taxare pentru bunul imobil: “teren intravilan constructibil înscris în CF nr. xxxxxx (provenita din conversia de pe hartie a CF Nr.xxxxxxx) al localitatii xxxxxx, în suprafața de xxxxx mp, situat în xxxxxx având înscrisă data de xxxxxx.08.2009 de la care se optează pentru taxare.

- fotocopia contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. xxxxxxx.12.2011 prin care SC xxxxxxxx SRL a vândut societății SC xxxxxx SRL imobilul reprezentând “ teren intravilan curți – construcții în suprafață de xxxxxx m.p sutuat în municipiul xxxxxxx ” înscris în Cartea Funciară a municipiului xxxx cu numărul xxxx (pct. 3.2 din contract).

- fotocopia facturii fiscale de vânzare a terenului seria xxxxx din data de xxxxxx12.2011 emisa de SC xxxxxxxx SRL către SC xxxxxxxSRL în valoare de xxxxxx lei + TVA xxxxxxx lei.

În speță din analiza raportului de inspecție fiscală, se reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat societății contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxxx lei înscrisă în factura nr. xxxxxxxx.12.2009 de achiziție a imobilului în suprafață de 11.100 mp, situat în xxxxxxxxxx, la data efectuării inspecției fiscale, considerând că taxa pe valoarea adăugată nu este deductibilă, nefiind îndeplinite dispozițiile art.145 alin. (2) lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece, așa cum se susține și în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxxxxxx.04.2010, societatea petentă nu a realizat operațiuni taxabile care să justifice obiectul său de activitate neputând

prezenta nicio Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și de asemenea nu a putut prezenta acte și documente cu care să probeze intenția să decalare de a construi în regim de antreprenor general o hală cu destinația depozit și producție, respectiv nu a prezentat elemente obiective cum ar fi faptul că societatea a început să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice care să justifice utilizarea terenului în cauza în folosul operațiunilor sale taxabile.

Întrucât, societatea petenta cu adresa nr.xxxxxx.02.2012 înregistrată la D.G.F.P a Jud. Arad sub nr.xxxxxx.02.2012 depune copii ale unor documente care nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală în timpul verificării efectuate se impune analizarea acestora de către organele de inspecție fiscală, analiză în urma căreia activitatea agentului economic să fie reflectată cât mai fidel, iar obligațiile fiscale pe care petenta le datorează bugetului de stat să fie corect stabilite.

Prin urmare, rezultă că, în ceea ce privește stabilirea caracterului deductibil al taxei pe valoarea adăugată ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală vor verifica îndeplinirea de către societatea petentă a tuturor condițiilor și vor analiza totodată și intenția declarată a societății, dovedită cu documente probante valabile, destinația acestor operațiuni, respectiv dacă au fost efectuate în scopul realizării operațiunilor taxabile ale societății, luând în considerare documentele noi depuse în susținerea contestației.

Având în vedere cele arătate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală are următoarele atribuții:

„ (...) a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;”

În situația dată, la soluționarea contestației organul competent va face aplicațiunea dispozițiilor art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează că:

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

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, dat în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală, se arată:

“182.1 In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.

Așadar, având în vedere faptul că, pentru perioada supusă verificării organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de societatea contestatoare în întregul lor, neluând în considerare toate aspectele legate de efectuarea demersurilor privind realizarea obiectului de activitate al petentei, raportându-se doar la faptul că societatea nu a realizat operațiuni taxabile care să justifice deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, în temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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.”,

coroborat cu pct.11.6. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, care precizează:

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,

precum și cu pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004,

„În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Ca urmare, se va desființa Decizia de impunere Deciziei de impunere nr. xxxxxx03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de xxxxxx lei stabilita suplimentar și pentru care nu s-a

acordat drept de deducere urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției efectuate în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere probele noi depuse de societatea petenta în susținerea cauzei, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor referitoare la modul de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către contribuabil trebuie făcută, în primul rând, de organul de inspecție fiscală.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art.11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a), art.153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 republicată privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 66 alin.(2) ale art. 153 alin.(1) din Hotărârea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile art. 85, art.86, art.87, art.87,art.106, art. 205, art. 206, art. 213, punctul de vedere al Direcției Generale Legislație Cod Fiscal din Ministerul Finanelor Publice continut in adresa inregistrata la D.G.F.P a Jud.Arad sub nr. 50481/09.12.2011 și art. 216 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. xxxxxS.R.L.** cu sediul în xxxxxx împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx. 03.2010 incheiat de către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. xxxxxx.03.2010 emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad la **S.C. xxxxxxxS.R.L.** cu sediul în xxxxxxx pentru suma de **xxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

