

DECIZIA NR. 677

Directia Generala a Finantelor Publice, Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de catre DGFP-Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. 8585 din 09.11.2011, privind contestatia formulata de catre **SC XXX SRL** .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul DGFP- Activitatea de Inspectie Fiscala , in Raportul de inspectie fiscala nr. ... si in Decizia de impunere , privind TVA respinsa la rambursare in suma de lei .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere , in data de 22.09.2011 si de data depunerii contestatiei la DGFP ... in 11.10.2011, conform stampilei acestei institutii.

Procedura fiind indeplinita, DGFP Brasov prin Biroul de solutionare contestatii este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. SC XXX SRL contesta suma de ... lei reprezentand TVA suplimentar, stabilita prin Raportul de inspectie fiscala si in Decizia de impunere, motivand urmatoarele:

Petenta considera ca echipa de inspectie fiscala, in mod eronat , a amanat deducerea TVA in suma totala de ... lei aferenta achizitiilor reflectate in jurnalele de cumparari ale perioadei 06.06.2008-30.06.2008, respectiv aferenta achizitiei unui teren industrial in Parc Industrial (.... lei) si TVA aferenta serviciilor prestate de diversi furnizori pentru perfectarea tranzactiei de vanzare-cumparare teren si cota de intretinere si administrare (... lei).

In sustinere petenta invoca prevederile art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si considera ca ajustarea reprezinta o operatiune ulterioara achizitiei bunului in situatia in care este modificata utilizarea bunului.

In sustinerea punctului sau de vedere, petenta face referire la urmatoarele aspecte:

- este platitoare de TVA si impozit pe profit de la infiintare;
- are ca obiect de activitate principala "*Dezvoltarea (promovarea) imobiliara*" (cod CAEN 4110) si ca activitati secundare "*Cumpararea si vanzarea de bunuri*" (cod CAEN 6810), "*Inchirierea si subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate*" (cod CAEN 6820) si "*Activitati de consultanta pentru afaceri si management*".

- terenul achizitionat este teren cu destinatie industriala iar la vanzarea acestuia societatea nu va considera operatiunea ca fiind scutita de TVA;

- activitatile autorizate sunt purtatoare de TVA, iar in cazul inchirierii societatea a invocat Notificarea prevazuta in normele de aplicare ale articolului 141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, depusa de societate la data de 10.10.2011.

Societatea pentru a sustine dreptul de a deduce TVA aferenta achizitiei terenului industrial mentioneaza faptul ca Actul constitutiv al societatii, autorizatia de functionare, Declaratia de inregistrare fiscala depusa si Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal inregistrata la DGFP Brasov sub nr....., arata optiunea societatii de utilizare a terenului industrial pentru operatiuni taxabile si invoca prevederile art.145 alin.(2) si (7) din Codul fiscal.

Petenta precizeaza ca nu are activitate in momentul de fata si face referire la faptul ca in cuprinsul art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare nu se face trimitere la bunuri neutilizate ci la destinatia utilizarii bunului.

In ce priveste suma de lei aferenta serviciilor cu intretinerea, curatenia, iluminatul aleilor, suma respinsa de la deducere si inclusiv de la rambursare de echipa de inspectie fiscala, petenta invoca regulamentul semnat de societate, precizand:

“Prin semnarea aceluia regulament, proprietarii de cladiri si terenuri din Parcul Industrial au fost de acord cu plata unei taxe de administrare catre societatea administratoare a Parcului pentru a se putea pastra functionalitatea ansamblului respectiv (....).”

Societatea sustine faptul ca echipa de inspectie fiscala a efectuat incadrarea in cazul serviciilor mentionate mai sus a amanat la rambursare TVA aferent , considerandu-le ca fiind servicii neutilizate si invocand art.148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in mod eronat, deoarece acestea au fost utilizate pentru achizitia terenului si pentru conservarea valorii acestuia.

II. In Raportul de inspectie fiscala ... si in Decizia de impunere ... organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP-A.I.F. au determinat TVA de plata stabilita suplimentar in suma de, motivand urmatoarele:

In data de 19.06.2008 a fost incheiat contractul de vanzare-cumparare intre SC GLI SRL ... (in calitate de vanzator) si SC XXX SRL (in calitate de cumparator), pentru imobilul “situat in intravilanul localitatii ..., jud....., in suprafata de mp, situat in Parcul Industrial, comuna, Jud..... inscris in CF nr..... de, compus din doua loturi cadastrale: (1) un lot identificat, sub nr cad ... descris la ... teren de constructie intravilan de mp si (2) un lot identificat, sub nr cad ... descris la ... teren constructie intravilan de ... mp.

(...) Pretul vanzarii, stabilit de comun acord, este de euro la care se adauga cota legala de TVA(...) Pretul total in lei al vanzarii fiind de lei.(.... + TVA).

Organele de inspectie fiscala au constatat ca din Balantele de verificare aferente perioadei iunie 2006-iunie 2011, societatea a inregistrat ca si cheltuieli de exploatare, cheltuieli reprezentand servicii notariale (Birou Notar Public ...), servicii de asistenta juridica si consultanta (....), servicii traducere, interpretare (... SRL), servicii prestate de SC ISC SRL (contract de asistenta si consultanta nr.....), servicii intretinere, administrare part/SC GL API SA, servicii bancare.Societatea nu a inregistrat cheltuieli cu personalul (salarii, asigurari si protectia sociala si alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate).

In perioada verificata 06.06.2008-30.06.2011, societatea nu a desfasurat activitate conform art.7 alin.(1) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De la achizitia celor doua terenuri pana la data de 30.06.2011, societatea nu a angajat costuri in vederea edificarii de constructii industriale, asa cum se precizeaza in

contractul de vanzare-cumparare incheiat intre SC GLI SRL... (in calitate de vanzator) si SC IPM SRL (in calitate de cumparator).

Astfel organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu poate face dovada utilizarii in folosul operatiunilor taxabile a imobilului achizitionat de la SC GLI SRL ... stabilind ca la data de 30.06.2011 nu se justifica dreptul de deducere in suma de ... lei reprezentand TVA aferenta achizitiei imobilului.

Organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile referitoare la taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, respectiv art.125¹, pct.3, art.149 alin.(1) lit.a) si lit.d), alin.(2) lit.b), alin.(3) lit.c), alin.(4) lit.a) pct.1, alin.(5) lit.a) si alin.(6) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct.54 alin.(5) si alin.(11) din HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare stabilind ca daca ulterior datei de 30.06.2011 imobilul va fi utilizat pentru operatiuni taxabile, societatea va avea posibilitatea ajustarii in cadrul perioadei de ajustare in favoarea sa conform prevederilor art.149 alin.5¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala pentru suma de lei - TVA aferenta serviciilor prestate de diversi furnizori pentru perfectarea tranzactiei de vanzare cumparare terenuri (onorariu notar/Birou Notar Public ..., onorariu asistenta juridica si consultanta/Schiau-Prescure si servicii traducere, interpretare/... SRL) si "cota intretinere administrare parc"/SC SA Prejmer, in conditiile in care pana la data de 30.06.2011 nu se poate face dovada utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile a imobilului achizitionat de la SC SRL

Organele fiscale au aplicat prevederile art.148 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct.53 din HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si a respins de la deductibilitate si inclusiv de la rambursare suma de 23.694 lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

SC XXX SRL, are sediul, fiind inregistrata la Registrul Comertului sub nr....., avand cod unic de inregistrare fiscal, cod CAEN "Dezvoltare (promovare) imobiliara", Cod:.....

1.In ceea ce priveste suma de lei reprezentand TVA aferent achizitie teren industrial in:

Cauza supusa solutionarii este ca DGFP- prin Biroul de Solutionare Contestatii este sa stabileasca daca Decizia de impunere este legal intocmita cu privire la taxa pe valoarea adaugata si pe cale de consecinta daca petenta are drept de deducere asupra TVA in suma de lei in scris in factura nr.... emisa de SC GLI SRL reprezentand achizitie teren conform Contractului de vanzare-cumparare nr.... in conditiile in care petenta nu face dovada realizarii de operatiuni taxabile ca urmare a acestei achizitii.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP au efectuat un control fiscal la SC IPM SRL cu sediul in ..., ce a avut ca obiectiv verificarea ansamblului declaratiilor fiscale pentru taxa pe valoarea adaugata pe perioada 06.06.2008-30.06.2011.

Organele de insepctie fiscala au constatat din Balantele de verificare aferente perioadei iunie 2006-iunie 2011, ca societatea a inregistrat ca si cheltuieli de exploatare, cheltuieli reprezentand servicii notariale (Birou Notar Public), servicii de asistenta juridica si consultanta (...), servicii traducere, interpretare (...), servicii prestate de SC ... SRL (contract de asistenta si consultanta nr....), servicii intretinere, administrare part/SC SA, servicii bancare.Societatea nu a inregistrat cheltuieli cu personalul (salarii, asigurari si protectia sociala si alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate).

In perioada verificata 06.06.2008-30.06.2011, societatea nu a desfasurat activitate conform art.7 alin.(1) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De la achizitia celor doua terenuri pana la data de 30.06.2011, societatea nu a angajat costuri in vederea edificarii de constructii industriale, asa cum se precizeaza in contractul de vanzare-cumparare incheiat intre SC SRL ... (in calitate de vanzator) si SC XXX SRL (in calitate de cumparator).

Astfel organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu poate face dovada utilizarii in folosul operatiunilor taxabile a imobilului achizitionat de la SC ... SRL

In drept, se aplica prevederile art.145 alin.(1) - (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.46.2 din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

“Art.145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere:

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor oparatiuni:

a) operatiuni taxabile”;

Totodata, art.7 alin.(1) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

In intelesul prezentului cod, cu exceptia titlului IV, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

“1. Activitate - orice activitate desfasurata de catre o persoana in scopul obtinerii de venit;”

Justificarea adusa de petenta prin precizarea referitoare la destinatia utilizarii bunului, precum ca s-a declarat de la infiintare platitoare de TVA si de impozit, prin Depunerea Declaratiei 010 in anul 2008, “Declaratia de inregistrare fiscala nr.....” nu are relevanta pentru prezenta speta intrucat petenta nici in timpul controlului si nici in faza de contestatie nu depune dovezi obiective din care sa reiasa intentia declarata a persoanei de a desfasura activitate economica care sa dea nastere la activitati taxabile.

Societatea nu inregistreaza cheltuieli cu personalul (salarii, asigurari si protectie sociala si alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate). Cu exceptia veniturilor

financiare (venituri din diferente de curs valutar si venituri din dobanzi), societatea nu inregistreaza sume in alte conturi de venituri.

Totodata petenta recunoaste ca nu are activitate datorita crizei financiare cu care se confrunta toata Europa, inclusiv Spania tara de provenienta a actionarului majoritar.

Afirmatia petentei ca dreptul de deducere pentru achizitia terenului nu poate fi contestat si sustinerea acesteia ca beneficiaza de prevederile art.145, alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, este neintemeiata.

Potrivit art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: **”La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau poate reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”**. Astfel, art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere economic, in **scopul aplicarii legii fiscale**. Astfel, contrar sustinerilor contestatoarei, simpla achizitie a unui bun sau serviciu nu constituie si o prezumtie a utilizarii in scop economic a bunului sau serviciului achizitionat.

Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii. Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragraful 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragraful 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragraful 29 din aceeași hotarare).

La paragraful 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragraful 24 din cazul C-268/83 R, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art.4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica *autoritatile fiscale* sa solicite **dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile**.

Principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara , care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa , pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, **aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile**.

Cu alte cuvinte, din jurisprudenta comunitara rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, persoanele impozabile avand obligatia de a prezenta dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere.

Ca atare, obligatia prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care **legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.**

In ce priveste sustinerea petentei ca “ *terenul achizitionat fiind un teren cu destinatie industriala nu se pune problema a fi operatiune scutita de TVA in cazul vanzarii acestuia. Celelalte activitati autorizate sunt toate purtatoare de TVA in afara de inchirierea si subinchirierea bunurilor proprii sau inchiriate pentru care am depus Notificarea prevazuta in normele de aplicare a art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003, pe care o anexam*”. Prin sustinerea de mai sus, respectiv prin depunerea Notificarii prevazuta in normele de aplicare a art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003, inregistrata la AFP sub nr.80357A/10.10.2011 petenta vizeaza perspectiva.

Petenta recunoaste faptul ca terenul putea fi utilizat pentru operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, depunand in data de 10.10.2011, ulterior incheierii inspectiei fiscale, Notificarea , prin care opteaza pentru taxarea operatiunii de inchiriere a urmatoarelor bunuri imobile:

- teren industrial CF ..., nr cad (suprafata ... mp).
- teren industrial CF ..., nr cad (suprafata mp), situate in

La punctul 6 din aceasta notificare este in scris :*”destinatie terenuri: arendare, concesiune, inchiriere si leasing”*.

Fata de cele specificate mai sus se retine ca desi data de la care opteaza pentru taxarea operatiunii de inchiriere a terenurilor este 01.01.2011, societatea nu a inregistrat venituri din inchirierea terenurilor incepand cu aceasta data si nici nu a prezentat vreun contract din care sa reiasa perspectiva realizarii unor venituri din inchirieri.

Interpretarea prevederilor fiscale referitoare la amanarea exercitarii dreptului de deducere prin ajustarea legiferata de art.149, trebuie facuta sub conditia realizarii cerintelor legii.

Astfel, ajustarea taxei prevazuta de art.149, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se refera la activele definite la art.125¹ alin.(1) pct.3 “*active corporale fixe reprezinta orice activ detinut pentru a fi **utilizat in productia sau livrarea de bunuri ori in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau pentru scopuri administrative, daca acest activ are durata normala de utilizare mai mare de un an si valoarea mai mare decat limita prevazuta prin Hotarare a Guvernului sau prin prezentul titlu.***”

In ceea ce priveste definirea activitatii economice, art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestaorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie

activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Petenta, prin contestatia formulata precizeaza ca in cuprinsul art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare nu face trimitere la bunurile neutilizate ci la destinatia utilizarii bunului.

In drept, art.149 alin.(1) lit.d), alin.(2) lit.b) alin.(3) lit.b) , alin.(4) lit.a si alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

ART. 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(3) Perioada de ajustare începe:

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

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

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

1. Integral sau partial, pentru alte scopuri decat activitatile economice.”

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

Conform prevederilor legale enuntate, dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de imobile este conditionat de folosirea in scopul unor operatiuni taxabile, in caz contrar legislatiei fiscala prevazind un mecanism specific de ajustare a dreptului de deducere exercitat in momentul achizitiei, in favoarea statului cand bunurile se folosesc in

scop neeconomic, respectiv in favoarea contribuabilului cand bunurile pentru care dreptul de deducere nu a fost exercitat sau a fost limitat initial, sunt folosite ulterior pentru realizarea de operatiuni taxabile.

Intrucat din documentele depuse la dosarul cauzei petenta nu face dovada faptului ca de la data achizitiei terenului si pana la finalizarea inspectie fiscale (30.06.2011) terenul a fost folosit pentru activitatea economica, se retine ca organul de inspectie fiscala in mod corect si legal aplicat prevederile art.149 alin.(4) din Codul fiscal.

Faptul ca societatea este platitoare de TVA de la infiintare si are ca obiect de activitate principala "Dezvoltarea (promovarea) imobiliara" cod CAEN 4110 si ca activitati secundare "Cumpararea si vanzarea de bunuri" (cod CAEN 6810), "Inchirierea si subinchirierea bunurilor proprii sau inchiriate" (cod CAEN 6820) si "Activitati de consultanta pentru afaceri si management" (cod CAEN 7022) nu implica neaparat faptul ca terenul achizitionat este destinat utilizarea in folosul operatiunilor taxabile.

In contestatie, petenta precizeaza faptul ca "*ajustarea reprezinta o operatiune ulterioara achizitiei bunului in situatia in care se modifica destinatia utilizarii bunului.*"

De asemenea se specifica faptul ca firma desi nu are activitate la momentul de fata , data fiind criza financiara cu care se confrunta toata Europa, inclusiv Spania, tara de provenienta a actionarului majoritar, dreptul de deducere nu poate fi contestat, invocand prevederile art.145 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Fata de cele specificate, in fapt, potrivit contractului de vanzare-cumparare ... incheiat intre SC GLI SRL ... (in calitate de vanzator) si SC XXX SRL (in calitate de cumparator), imobilul care face obiectul contractului (teren in suprafata de ... mp, situat in ...) are "**destinatia de teren pentru constructii industriale.**"

Terenul a fost achizitionat in luna iunie 2008, avand destinatia de "**teren pentru constructii industriale**", iar in perioada ulterioara, societatea nu a angajat costuri in vederea edificarii de constructii industriale si nici nu a desfasurat vreo activitate legata de acest teren.

In consecinta, avand in vedere ca din documentele prezentate nu reiese ca terenul este utilizat pentru operatiuni taxabile, pentru perioada verificata, existand posibilitatea utilizarii sale pentru alte scopuri decat activitatea economica a societatii, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal a aplicat prevederile art.145 alin.(1) si (2), coroborate cu art.149 alin.(2), lit.b), (3) lit.c) si (4) lita) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, urmand a se respinge contestatia pentru TVA in suma de 411.391 lei.

In situatia in care in perioada de ajustare, imobilul va fi utilizat pentru operatiuni taxabile, societatea va avea posibilitatea ajustarii TVA in favoarea sa in conformitate cu prevederile art.149 alin.5¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

(5¹) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.

2.In ceea ce priveste suma de lei reprezentand TVA aferent serviciilor prestate de diversi furnizori pentru efectuarea tranzactiei de vanzare-cumparare

terenuri (onorariu notar/Birou Notar Public, onorari asistenta juridica si consultanta ... si servicii de traducere , interpretare) si cota de intretinere parc-SC ... SA ... se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au ajustat dreptul de deducere aferent acestor servicii in temeiul prevederilor art.148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Componenta sumei de ... lei: ... lei TVA aferenta "cotei de intretinere si administrare parc" inscrisa in facturile emise de SC SA ..., lei TVA onorariu notar /Birou Notar Public, aferent contract de vanzare-cumparare teren, lei TVA onorariu asistenta juridica si consultanta/, lei servicii traducere, interpretare

Petenta sustine faptul ca aplicarea prevederilor art.148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare este eronata, deoarece acestea au fost utilizate pentru achizitia terenului si pentru conservarea lui.

In fapt, asa cum reiese de la punctul 1 pentru terenul caruia ii sunt aferente serviciile, petenta nu face dovada utilizarii lui pentru operatiuni taxabile, in aceste conditii serviciile fiind alocate initial de societate pentru operatiuni taxabile, echipa de inspectie fiscala a ajustat in mod legal TVA deductibila aferent acestor servicii avand in vedere prevederile art.148 din Legea nr.571/2003, care precizeaza:

"ART. 148

Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere."

In aceste conditii, intrucat societatea nu face dovada ca a folosit terenul achizitionat pentru care a dedus TVA, pentru realizarea de operatiuni taxabile, nici cheltuielile cu serviciile pentru efectuarea tranzactiei de vanzare cumparare terenuri si cota de intretinere Parc Industrial, care se refera la teren, nu sunt servicii prestate pentru realizarea de operatiuni taxabile, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la respingerea deductibilitatii si inclusiv a rambursarii pentru TVA in suma de ... lei aferent acestor servicii, urmand a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

Fata de cele specificate mai sus, asa cum reiese si din Raportul de inspectie fiscala ... si Decizia de impunere, contestate, masura ajustarii TVA vizeaza perioada verificata (06.06.2008-30.06.2011) urmand ca in persepectiva, in functie de participarea activului si a serviciilor legate de acesta la activitatea societatii sa se procedeze la ajustarea taxei pe valoarea adaugata in favoarea contribuabilului, in conditiile aplicarii prevederilor art.147^1 alin.(1) si (2), respectiv art.149 alin (5¹) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.216, alin.1, din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala se:

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de petenta **SC XXX SRL**, pentru TVA in suma de **lei** respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.