

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 228 din 07.08.2009 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC A SRL**, cu sediul
in str., sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2009, inregistrata sub nr.2009, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia SC A SRL, inregistrata la registratura directiei teritoriale sub nr.2009.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/30.01.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. zzz/30.01.2009 si comunicata sub semnatura in data de 06.02.2009.

SC A SRL contesta suma de **C lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC A SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC A SRL, pentru perioada 04.04.2006-30.09.2008, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr./27.10.2008.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. zzz/30.01.2009, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/30.01.2009, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de C lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de C lei si la aprobarea la rambursare a TVA in suma de A lei.

II. Prin contestatia formulata SC A SRL sustine ca activitatile prevazute in obiectul sau de activitate sunt activitati economice impozabile din punct de vedere al TVA si, prin urmare, are dreptul sa-si deduca taxa conform art. 145, art. 146 coroborat cu art. 126 din Codul fiscal.

Societatea apreciaza ca organele fiscale au dat dovada de rea-credinta si au incalcat prevederile art. 12 si art. 13 din Codul de procedura fiscala, nerespectand vointa legiuitorului asa cum rezulta din lege, potrivit careia dreptul de deducere il are orice persoana impozabila care intentioneaza sa desfasoare operatiuni taxabile.

SC A SRL arata ca a fost infiintata cu scopul de a dezvolta un proiect imobiliar pe un teren de 16 ha situat in B....., pe teritoriul fostei fabrici, motiv pentru care a inceput demersurile pentru cumpararea terenului (due-diligence) si a comandat efectuarea unor studii de fezabilitate, printre care: studii de piata, planificarea, supervizarea si implementarea proiectului de constructii si rapoarte de mediu.

Chiar daca societatea a decis sistarea proiectului imobiliar din zona Laromet datorita costurilor de depoluare si caderii pietei imobiliare, beneficiaza de deducerea TVA aferenta serviciilor respective intrucat, potrivit pct. 45 din Normele metodologice si jurisprudentei comunitare din deciziile Curtii Europene de Justitie (cazurile C1, C2 si C3), trebuie sa faca dovada intentiei de a realiza o operatiune taxabila si nu dovada existentei activitatii taxabile.

Prin adresa nr./.....2009 SC A SRL invoca concluzia Curtii Europene de Justitie din cauza C2, care a statuat ca dreptul de deducere ramane dobandit atunci cand, in baza unor circumstante aflate dincolo de controlul sau, persoana impozabila nu a utilizat niciodata bunurile sau serviciile respective in scopuri care ar genera tranzactii impozabile si prezinta in sustinerea contestatiei traducerile autorizate ale solutiilor pronuntate de Curtea Europeana de Justitie in cauzele C1, C2 si C3.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca persoana impozabila poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru servicii de consultanta due-diligence in arhitectura si urbanism, studii de piata si supraveghere aferente achizitiei unui teren pe care urma sa dezvolte un proiect imobiliar, in conditiile in care a renuntat la achizitia terenului datorita problemelor identificate, iar organele de inspectie fiscala nu au procedat la analiza fiscala a operatiunilor consemnate in facturile de servicii ale prestatorilor in raport de intentia declarata a persoanei impozabile de a desfasura operatiuni taxabile.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/30.01.2009, organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de C lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr. zzz/30.01.2009 rezulta ca SC A SRL are ca obiect principal de activitate "dezvoltare imobiliara" (cod CAEN 4110) si nu a obtinut in perioada verificata (04.04.2006-30.09.2008) venituri din activitatea economica.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pentru TVA in suma de C lei pentru serviciile constand in:

- raport de studiu de piata referitor la analiza zonei de atractie comerciala, schimbari existente si previzionate, contextul economic si demografic al terenului situat in zona - B....., prestate de SC N1 SRL (T1 lei TVA);
- supervizare, planificare, executare si implementare a proiectului constructiei ce urma a fi ridicata pe terenul situat in zona - B....., prestate de SC N2 SRL (T2 lei TVA);
- raport de mediu, raport de consultanta "due-diligence" in arhitectura si urbanism si studiu geotehnic si hidrologic preliminar, prestate de SC N3 SRL (T3 lei TVA).

Motivul pentru organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de C lei este ca SC A SRL nu a facut dovada ca serviciile pentru care a fost dedusa aceasta taxa au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, in conditiile in care din explicatiile reprezentantului societatii rezulta ca s-a renuntat la investitie, societatea urmand a se inchide.

In drept, potrivit art. 126 si art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pana la data de 31 decembrie 2006:

"Art. 126. - (3) Operatiunile care se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata sunt denumite in continuare operatiuni impozabile.

(4) *Operatiunile impozabile pot fi:*

a) **operatiuni taxabile**, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140; [...]"

"Art. 145 - (1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.

(3) **Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata 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;**

b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate.

(6) In conditiile stabilite prin norme, *se acorda dreptul de deducere* a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitiile de bunuri si/sau servicii destinate realizarii operatiunilor prevazute la alin. (3)-(5), efectuate de persoane impozabile *inainte de inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata*, care nu aplica regimul special de scutire prevazut la art. 152. [...]

Incepand cu data 1 ianuarie 2007, art. 126, art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006 prevad urmatoarele:

"Art. 126. - (9) *Operatiunile impozabile pot fi:*

a) *operatiuni taxabile*, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140 [...]"

"Art. 145. - (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 operatiuni:**

a) **operatiuni taxabile;** [...].

(4) *In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."*

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]"

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica**, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice.** Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in decontul de taxa prevazut la art. 156² din Codul fiscal, depus dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) *Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:*

a) *bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;*

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de intentia persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse taxei, se retin urmatoarele:

1. In primul rand, 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 pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Rezulta ca 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 al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale. Astfel, simpla achizitie a unui bun/serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie si o prezumtie a utilizarii in scop economic a bunului/serviciului achizitionat.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice.

A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeaasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

2. Cu privire la aplicabilitatea jurisprudentei comunitare, la solicitarea organului de solutionare a contestatiei, prin adresa nr./30.07.2009 Directia de Legislatie in domeniul TVA din Ministerul Finantelor Publice a comunicat urmatoarele:

"Avand in vedere ca prin Tratatul de Aderare, tara noastra s-a obligat, printre altele, sa respecte aquis-ul comunitar in domeniul TVA, precum si deciziile Curtii Europene de Justitie, *aceste interpretari sunt luate in considerare (...) in vederea aplicarii uniforme a legii*, atunci cand prevederile comunitare au fost corect transpuse in legislatia nationala, dar interpretarea poate fi diferita in functie de circumstante (...).

In ceea ce priveste aplicabilitatea acestor prevederi pentru cazurile in care TVA este aferenta unor achizitii de bunuri/servicii realizate inainte de data aderarii, precizam ca legislatia nationala in vigoare inainte de data aderarii nu prevedea in mod expres reglementari aplicabile pentru aceste situatii, existand totusi prevederi similare Directivei 77/388/CEE in ceea ce priveste exercitarea dreptului de deducere, dar nu si in ceea ce priveste ajustarea deducerii.

Intrucat si inainte de aderare prevederile referitoare la exercitarea dreptului de deducere erau conforme cu cele comunitare, consideram ca in cazuri precum cel mentionat in adresa dvs. (SC A SRL) se pot invoca deciziile Curtii Europene de Justitie".

3. In hotararea data in cazul C3, Curtea Europeana de Justitie a retinut ca art. 4 al Directivei a 6-a (echivalentul art. 127 din Codul fiscal) trebuie interpretat in sensul ca, din momentul in care administratia fiscala a admis calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata unei societati care si-a declarat intentia sa inceapa o activitate ce da nastere la operatiuni impozabile, *comandarea unui studiu de rentabilitate pentru activitatea proiectata, poate fi considerata activitate economica in sensul acestui articol, chiar daca acest studiu are ca scop sa examineze in ce masura activitatea proiectata este rentabila* (paragr. ... din hotarare). De asemenea, Curtea a stabilit ca *dreptul la deducere ramane, chiar*

daca ulterior persoana respectiva a decis, in urma rezultatelor studiului, sa nu treaca la faza operationala, ci societatea sa intre in lichidare, avand ca efect ca activitatea economica proiectata nu a dat nastere unor tranzactii impozabile (paragr. din hotarare).

Un alt caz al Curtii Europene de Justitie relevant in ceea ce priveste problematica in discutie este cazul C2, potrivit caruia art. 17 al Directivei a 6-a (echivalentul art. 145 din Codul fiscal) trebuie interpretat in sensul in care sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii lucrarilor de investitie, si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile. *Dreptul de deducere ramane dobandit cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.*

Cu privire la cele doua cazuri, prin adresa nr./30.07.2009 Directia de Legislatie in domeniul TVA din Ministerul Finantelor Publice concluzioneaza urmatoarele:

"Prin urmare, din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie reiese ca exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitiile de bunuri si/sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca, ulterior, acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare chiar daca, din motive obiective, independente de vointa sa, acest lucru nu a mai fost posibil (cazul C2: decizia primariei de a schimba terenurile, cazul C3: concluziile nefavorabile rezultate din studiul de profitabilitate)".

4. In al patrulea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C4, 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 (paragr. 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 (paragr. 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 (paragr. din aceeași hotarare).

La paragr. din cazul C3, se face trimitere la paragr. din cazul C1, 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 operatiuni taxabile.

5. In sfarsit, 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.

*Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite **doua conditii cumulative**, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.*

Totodata, din jurisprudenta comunitara reiese 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, statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere, simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.

De asemenea, conform prevederilor art. 94 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...).**

Potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar conform art. 65 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

In prezenta cauza, singurul motiv pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca SC A SRL nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere pentru serviciile de consultanta, studii, supervizare, planificare etc. pentru un proiect imobiliar l-a constituit faptul ca societatea nu a facut dovada ca TVA a fost destinata utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile intrucat s-a renuntat la investitie.

Se retine ca prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta unor investitii imobiliare de intentia persoanei impozabile de a le utiliza in folosul operatiunilor taxabile. In acelasi timp, contractarea unor servicii imobiliare si prezentarea facturilor emise nu pot asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere, persoana impozabila interesata avand obligatia sa prezinte, la cererea organelor de inspectie fiscala, dovezi obiective care sa-i sustina intentia declarata de a desfasura

operatiuni taxabile prin exploatarea unui imobil ce urma sa fie construit pe un teren ce urma a fi achizitionat.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au solicitat societatii contestatoare dovezi obiective din care sa rezulte **intentia acesteia de a achizitiona un teren anume delimitat anterior contractarii serviciilor, daca achizitia era destinata in folosul unor operatiuni taxabile viitoare si in ce constau acestea si daca, din motive obiective, independente de vointa sa, acest lucru nu a mai fost posibil.**

De asemenea, in **raportul de inspectie fiscala nr. zzz/30.01.2009 organele de control nu au analizat insa in niciun fel serviciile** mentionate in facturile si contractele pentru care nu s-a admis la deducere TVA aferenta, respectiv:

- pentru ce lot de teren situat in zona B..... a fost incheiat contractul de consultanta cu SC N1 SRL si daca raportul de studiu de piata pentru acest teren a fost intocmit in forma finala, termenii si conditiile prevazute de contract;

- daca serviciile de supervizare, planificare, executare si implementare a unui proiect imobiliar contractate cu SC N2 SRL au fost efectiv prestate, in conditiile in care contravaloarea lor sub forma de "taxe de supraveghere" este stabilita ca procent din costul total al proiectului, detaliate si specificate in anexa informativa, iar proiectul ce trebuia supravegheat nici nu a demarat;

- circumstantele in care SC N2 SRL a cesionat societatii contestatoare serviciile contractate cu SC N3 SRL, daca aceste servicii, inclusiv cele suplimentare prevazute in actele aditionale la contractul initial, au fost efectiv prestate in legatura cu terenul ce se intentiona a fi achizitionat si concretizate in raportul de consultanta-due dilligence ce trebuia emis;

- daca studiul geotehnic si hidrologic preliminar si raportul de mediu pentru obtinerea avizului de mediu pentru PUZ au fost intocmite si predate beneficiarului si ce legatura exista intre auditul de mediu intocmit de SC N4 SRL pentru SC N5 SA (existent in copie la dosarul cauzei) si raportul de mediu ce trebuia intocmit de SC N3 SRL.

Mai mult, desi in nota explicativa data de reprezentantul societatii se face referire la studii si rapoarte preliminare, in raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei contestate, organele fiscale nu au analizat continutul propriu-zis al rapoartelor si studiilor respective, in raport de clauzele contractuale convenite de parti si **masura in care acestea sustin intentia declarata a societatii de a desfasura operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.**

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare"*.

Conform pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *"decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente"*.

Pe cale de consecinta, decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/30.01.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. zzz/30.01.2009 va fi desfiintata pentru TVA respinsa la rambursare in suma de C lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin solicitarea de dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei impozabile de a desfasura operatiuni taxabile si analiza fiscala detaliata a operatiunilor consemnate in facturile de servicii ale prestatorilor.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126 alin. (9) [fost alin. (4)] lit. a), art. 145 alin. (2) [fost alin. (3)] lit. a) si alin. (4) [fost alin. (6)] din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 7 alin. (2), art. 65 alin. (2), art. 94 alin. (2) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. yyy/30.01.2009, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de **C lei**, urmand a se incheia o noua decizie de impunere prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.