

**DECIZIA** nr. 251 din 2009 privind solutionarea  
contestatiei formulata de **SC X S.A.**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. ... de catre Administratia Finantelor Publice sector ... cu privire la contestatia formulata de SC X S.A., cu sediul in Bucuresti, ....

Obiectul contestatiei nr....., inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., completata cu adresele nr.... inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ... si nr..... inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...., il constituie decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, comunicata la data de **20.07.2009** si emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ....

SC X S.A. contesta suma de ... **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale, precum si accesoriile aferente in suma de ... **lei**.

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, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X S.A.

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

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ..., Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice ... au efectuat inspectia fiscala partiala la SC X S.A., in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. ..., aferent lunii martie 2009, in suma de ... lei.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... organele fiscale au stabilit TVA suplimentara de plata si TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei, TVA aprobata la rambursare in suma de ... lei, precum si obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei.

**II.** Prin contestatia formulata, SC X S.A. solicita corectarea Deciziei de impunere nr. ..., in sensul acceptarii la deducere a sumei de ... lei reprezentand TVA aferenta achizitiei din luna septembrie 2008, a spatiului comercial (cladire veche) situat in Bucuresti, str. ..., conform facturii seria SPCT nr. ... si contractului de vanzare-cumparare nr.....

In sustinerea contestatiei SC X S.A. a anexat in copie notificarea depusa de Primaria sectorului 1 la organul fiscal teritorial sub nr.....

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

SC X S.A. a solicitat rambursarea TVA in suma de ... lei prin decontul de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. ..., solutionarea acestuia facand obiectul inspectiei fiscale partiale conform raportului nr. ....

Perioada verificata: 01.05.2006-31.03.2009.

***Cauza supusa solutionarii este daca contestatara are drept de deducere a TVA aferenta achizitiei unui imobil, in conditiile in care vanzarea unui imobil este o operatiune scutita de TVA cu posibilitatea taxarii prin optiune, iar notificarea privind exercitarea optiunii pentru taxare a livrarii imobilului prevazuta de art .141 alin. (3) din Codul fiscal, in vigoare la data efectuarii tranzactiei, a fost anexata in sustinerea contestatiei, aceasta fiind depusa la organul fiscal teritorial de catre vanzator (Primaria sectorului 1) anterior finalizarii inspectiei fiscale si comunicarii deciziei de impunere.***

**In fapt**, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. ... a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru perioada 01.05.2006-31.03.2009, din care rezulta urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare:... lei;
- TVA stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale: ... lei;
- TVA respinsa la rambursare: ... lei;
- TVA aprobata la rambursare: ... lei;
- majorari de intarziere aferente: ... lei.

Prin contestatia formulata, SC X S.A. contesta **numai neacceptarea la deducere a sumei de ... lei** reprezentand TVA aferenta achizitiei imobilului situat in str. ..., pentru care societatea a dedus TVA in lipsa detinerii notificarii de catre vanzator, respectiv Primaria sector 1, a optiunii de taxare a operatiunilor prevazute de art.141 alin. (2) lit.f) si alin. (3) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la aceasta suma, din documentele existente al dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

Societatea a achizitionat un spatiu comercial situat in Bucuresti, str. ..., in baza Contractului de vanzare-cumparare nr.... si a facturii seria SPCT nr...., de la Primaria sectorului 1 in calitate de vanzator, pentru care a dedus TVA in suma de ... lei.

Pentru aceasta perioada, livrarea de catre orice persoana a unei constructii este operatiune scutita fara drept de deducere. Furnizorul putea opta pentru taxarea operatiunilor de livrare, cu conditia depunerii notificarii in acest sens la organul fiscal teritorial.

Pe considerentul ca SC X SA nu a prezentat notificarea intocmita si inregistrata de vanzator, respectiv Primaria sectorului 1, la organele fiscale teritoriale competente in scopul taxarii operatiunilor de livrare, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita.

Din raportul de inspectie fiscala nr...., rezulta ca pentru diferenta de TVA in suma de ... lei stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma totala de ... lei, pentru perioada 25.10.2008-25.01.2009. De asemenea, se specifica

faptul ca pentru suma de ... lei stabilita suplimentar, nu s-au calculat majorari de intarziere deoarece in anul 2009, societatea a inregistrat numai TVA de rambursat.

**In drept**, potrivit art. 126, art.141 alin.(2) lit.f) si alin.(3), art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

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

(...)

c) operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141; (...)."

Codul fiscal:

**“Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii (...)**

**Art. 141** - (2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

[...]

f) **livrarea de catre orice persoana a unei constructii**, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil.

În sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

1. teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei în vigoare;

2. constructie înseamna orice structura fixata în sau pe pamânt;

[...]

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

Norme metodologice:

**39.** (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, **orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în conditiile prevazute la alin. (2)-(6).**

(4) Optiunea prevazuta la alin. (1) se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa nr. 3 la prezentele norme metodologice si se exercita pentru bunurile imobile mentionate în notificare. Optiunea se poate exercita si numai pentru o parte a acestor bunuri. **Depunerea cu întârziere a notificarii nu va conduce la anulara optiunii de taxare depuse de vânzator. Notificarea trebuie transmisa în copie si cumparatorului.**

[...]

**40.** Cu exceptia celor prevazute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operatiunile scutite prevazute de art. 141 din Codul fiscal. Institutiile publice sunt tratate ca persoane impozabile pentru activitatile scutite conform art. 141 din Codul fiscal. Scutirile se aplica livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii realizate de orice persoana impozabila. Daca o persoana impozabila a facturat în mod eronat cu taxa livrari de bunuri si sau prestari de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligata sa storneze facturile emise. **Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita. Acestia trebuie sa**

**solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa si emiterea unei noi facturi fara taxa."**

**"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; [...]."**

**"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) [...]."**

Fata de prevederile legale anterior mentionate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate *numai daca sunt efectuate in beneficiul firmei si daca sunt destinate realizarii **operatiunilor supuse TVA.***

*De asemenea, in sfera operatiunilor supuse TVA sunt incluse si operatiunile scutite de taxa fara drept de deducere, intre care livrarea de bunuri imobile, pentru acestea nedatorandu-se taxa si nefiind permisa deducerea taxei datorate sau achitate, cu mentiunea ca orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea acestor operatiuni, în conditiile stabilite prin norme.*

Astfel, prin normele metodologice de aplicare a art.141 din Codul fiscal se stabileste cadrul concret de realizare a optiunii privind taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin.(2) lit. f) si anume, **prin notificare depusa la organele fiscale competente, cu mentiunea ca depunerea cu intarziere a acesteia nu atrage anularea optiunii de taxare a operatiunilor.**

Prin urmare, pe cale de consecinta, persoanele impozabile care nu au notificat organele fiscale cu privire la aplicarea taxarii operatiunilor scutite cu posibilitatea optiunii nu au dreptul sa intocmeasca facturi pentru livrari de bunuri si/sau prestari de servicii cu TVA, precizandu-se expres ca beneficiarii acestor operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o operatiune altminteri scutita.

Din documentele existente la dosarul cauzei si din constatările organelor de inspectie fiscala reiese ca SC X S.A. a dedus suma de .... lei reprezentand TVA aferenta achizitiei imobilului situat in str. ..., in baza Contractului de vanzare-cumparare nr... si a facturii seria SPCT nr...., in lipsa prezentarii in timpul inspectiei fiscale a notificarii organelor fiscale de catre vanzator, respectiv Primaria sector 1, cu privire la optiunea de taxare a operatiunilor prevazute de art.141 alin. (2) lit.f) si alin. (3) din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In speta sunt aplicabile si prevederile art.213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

*"(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de*

documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.

[...]

**(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.**

În sustinerea contestatiei societatea anexeaza Notificarea nr... .. depusa de Primaria Sectorului 1 la organul fiscal teritorial, Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr...., ce a fost solicitata ulterior desfasurarii inspectiei fiscale.

Prin adresa nr. ... Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB a solicitat Administratiei Finantelor Publice sector ... sa comunice numarul de inregistrare si data la care Primaria sector 1 a depus notificarea privind operatiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru imobilul din str. ....

Prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. 41852/12.08.2009, Administratia Finantelor Publice sector 1 precizeaza ca "*notificarea privind operatiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a fost depusa la registratura institutiei noastre de catre **Primaria Sectorului 1, cod fiscal ...**, si inregistrata sub numarul ..., conform anexei*", din care rezulta ca data de la care s-a optat pentru taxare este **01.01.2008**.

Referitor la dreptul SC X S.A. de a-si exercita optiunea privind taxarea operatiunii de vanzare a imobilului in luna septembrie 2008, in urma transmiterii notificarii la organul fiscal la data de 17.10.2008, se retine ca in situatia depunerii notificarii privind optiunea de taxare in anul 2008 pentru operatiunile de vanzare de bunuri imobile prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal efectuate in anul 2008, aceasta ramane valabil exercitata chiar daca notificarea s-a depus ulterior livrarii bunurilor, avand in vedere ca prevederile pct.39 alin.(4) din normele metodologice, in vigoare la data realizarii tranzactiei, nu conditioneaza dreptul persoanelor impozabile de a exercita optiunea de taxare in cazul vanzarii de bunuri imobile de data depunerii notificarii la organul fiscal competent.

De asemenea, in raportul nr.... ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca spatiul in discutie, pentru care SC X SA si-a dedus TVA neacceptata la deducere in suma de ... lei, a fost ulterior inchiriat de catre societatea cumparatoare, operatiune taxabila in urma notificarii optiunii depusa de catre aceasta in acest sens sub nr...., cu data optiunii 01.01.2008.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, precum si propunerea organelor de inspectie fiscala ale AFP sector ... din adresa de completare a referatului cauzei, inregistrata la DGFP-MB sub nr...., urmeaza a se admite contestatia societatii contestatoare in ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

*Referitor la suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de nr. ..., se retine ca stabilirea de*

majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat pentru TVA de plata in suma de ... lei s-a admis si anulat in parte Decizia de impunere nr...., acesta urmeaza sa fie admisa si pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata ce constituie masura accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126 alin. (9), art.141 alin.(2) lit.f) si alin.(3), art. 145 alin. (1) si (2) si art. 146 alin. (1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a pct. 39 si 40 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.213 si art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

### **DECIDE:**

Admite contestatia formulata de SC X S.A. si anuleaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., pentru suma de ... **lei** reprezentand TVA neacceptata la deducere, aferenta achizitiei din luna septembrie 2008 a spatiului comercial (cladire veche) situat in Bucuresti, str. ..., precum si pentru suma de ... **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.