



DECIZIA NR.DGc 169/02.02.2012

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, cu adresa nr.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. X**, cu sediul în Iași, str. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22/....., cod de identificare fiscală RO, administrator O.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS .../....2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS .../....2011, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către administratorul societății, în persoana domnului O și poartă ștampila societății în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv **24.11.2011**, potrivit adresei nr. .../....2011, anexată la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **19.12.2011**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.2011 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr.2011.

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr.2011, aprobat de conducătorul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală, cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **S.C. X**, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS .../....2011 și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS .../....2011 solicitând admiterea contestației și anularea integrală a actelor contestate.

Societatea contestatoare motivează faptul că prin Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală s-a stabilit TVA neexigibilă în sumă de S lei și majorări de întârziere în sumă de S lei și apreciază că actele contestate sunt nelegale, din următoarele considerente:

În perioada aprilie – septembrie 2011, **S.C. X** a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în conformitate cu prevederile art. 145 alin (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, taxa fiind dedusă pe baza unor documente contabile legale și este aferentă achizițiilor de materiale de construcții și a prestărilor de servicii necesare construirii unui imobil de locuințe în Iași, , având numărul cadastral ...

Petenta motivează că a înregistrat TVA deductibilă aferentă construirii imobilului în cauză începând din anul 2010 și menționează faptul că în perioada mai 2010 – martie 2011, a solicitat rambursarea taxei, iar în urma inspecțiilor fiscale efectuate de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, societatea a încasat sumele solicitate.

Contestatoarea precizează că în mod eronat organele de inspecție fiscală consideră, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS .../....2011 că la data controlului nu se cunoaște destinația operațiunilor taxabile și nu acordă rambursarea TVA în sumă de S lei, deși s-au deplasat la adresa unde se construiește imobilul în cauză și au constatat că acesta este în faza de construcție la nivel p+4, iar dreptul de deducere s-a exercitat în baza unor documente care respectă prevederile legale.

Petenta menționează că, pe de o parte, construirea unui imobil se realizează într-un timp relativ lung, perioadă în care investitorul are dreptul să înregistreze TVA deductibilă, iar pe de altă parte, vânzarea unor locuințe se realizează numai pe baza unor contracte de vânzare – cumpărare autentificate de notari și implicit, prin emiterea de facturi fiscale, fiind imposibilă sustragerea de colectare a taxei pe valoarea adăugată. Ca urmare, consideră că societatea are dreptul să înregistreze TVA deductibilă, pe bază de documente justificative care corespund prevederilor legale, potrivit art. 145 alin (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, urmând ca în condițiile prevederilor art. 149 alin (4) lit. a) din același act normativ să procedeze la ajustarea taxei deductibile, dacă va fi cazul.

Contestatoarea face precizarea că la solicitarea organelor de inspecție fiscală, administratorul societății, prin nota explicativă, a precizat că urmează ca *„persoana fizică să cedeze autorizația de construcție și terenul în favoarea S.C. X*, cu mențiunea că persoana fizică Irimia Ionuț, a vândut către S.C. X terenul în suprafață de 3.331,07 mp în baza contractului de vânzare - cumpărare autentificat la notar sub nr. ...2011, iar în data de 15.12.2011, a fost întocmit un contract de promisiune bilaterală de vânzare - cumpărare autentificat sub nr. ..., precum și factura nr. ...2011.

S.C. X, subliniază faptul că înțelege să vină cu documentele încheiate ulterior finalizării inspecției fiscale pentru a susține punctul său de vedere cu privire la exercitarea legală a dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de materiale de construcție necesare realizării imobilului, construcție care se realizează cu resursele financiare ale investitorului, urmând ca după finalizarea construcției, acesta să-și recupereze capitalul investit.

Față de cele prezentate, contestatoarea susține că exercitarea dreptului de deducere a TVA s-a realizat cu respectarea prevederilor legale, ca urmare, solicită desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS .../....2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS .../....2011 și implicit restituirea taxei pe valoarea adăugată.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat, pentru perioada 01.04.2011 – 30.06.2011, controlul ulterior asupra decontului de taxa pe valoarea adăugată pentru luna iunie 2011, înregistrat sub nr. ...2011, prin care **S.C. X** a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de Y lei, precum și controlul anticipat pentru perioada 01.07.2011 – 30.09.2011, asupra decontului de taxa pe valoarea adăugată pentru luna septembrie 2011, înregistrat sub nr. ...2011, prin care societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de S lei.

Urmarea controlului, organele de inspecție fiscală au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS .../....2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS .../....2011, prin care, pentru trim. II 2011 au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de S lei și accesorii aferente în sumă de S lei, iar pentru trim. III 2011, din suma de S lei solicitată la rambursare, au respins suma de S lei și au aprobat la rambursare suma de S lei.

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că activitatea preponderent desfășurată în perioada din care provine taxa pe valoarea adăugată de rambursat este de la prestările de servicii și materialele achiziționate în special pentru dezvoltarea proiectului imobiliar *“construire locuințe colective pe teren proprietate, amenajări exterioare și anexe”* în municipiul Iași, șos. Bucium, număr cadastral....

Totodată, acestea menționează faptul că s-au deplasat la adresa menționată mai sus pentru a verifica realitatea și legalitatea proiectului și au constatat vizual că la data controlului stadiul lucrării este p+4, la roșu, dar nu s-au întocmit procese verbale de recepție pe faze de construire a lucrărilor.

Din analiza documentelor prezentate de contribuabil, organele de inspecție fiscală precizează că au constatat că terenul în suprafață de 3.331,07 mp. aferent investiției este proprietatea persoanei fizice Irimia Ionuț, Autorizația de construire nr. ...2011 este emisă pe numele O, iar pentru construire a fost întocmită Convenția de construire nr. ...2007 încheiată între persoana fizică O și **S.C. X**.

Organele de inspecție fiscală fac referire la nota explicativă, în care, ca răspuns la întrebarea nr. 2, referitor la existența unui contract de asociere între **S.C. X** și I, administratorul societății răspunde că „*nu există contract de asociere între cele două părți, dar avem contract de asociere în construcție, urmând ca ulterior persoana fizică să cedeze autorizația de construcție și terenul S.C. X.*”

La întrebarea nr. 3 din aceeași notă explicativă în care administratorul societății este întrebat dacă poate justifica TVA-ul solicitat la rambursare, acesta face mențiunea că TVA-ul este aferent proiectului complex de locuințe din Iași.

Având în vedere documentele prezentate din care nu rezultă veniturile viitoare pe care societatea le va obține în urma cheltuielilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că la data controlului, nu se cunoaște destinația operațiunilor pentru care a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de Y lei și au considerat această sumă neexigibilă la data controlului.

Temeiurile de drept invocate pentru stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată sunt prevederile art. 126 alin. (1), art. 128 alin. (1), art. 134 alin (2) și art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de A lei, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada 24.07.2011 – 16.11.2011, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de B lei, în conformitate cu prevederile art. 121¹ și art. 122 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Inspecția fiscală parțială a avut ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2011 – 30.06.2011, cu control ulterior asupra decontului de taxă pe valoarea adăugată pentru luna iunie 2011, înregistrat sub nr.2011, prin care **S.C. X** a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de S lei, precum și controlul anticipat pentru perioada 01.07.2011 – 30.09.2011, asupra decontului de

taxa pe valoarea adăugată pentru luna septembrie 2011, înregistrat sub nr. ...2011, prin care societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de S lei.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au considerat că această taxă, care este aferentă lucrărilor de construcții efectuate pentru dezvoltarea unui proiect imobiliar de locuințe colective în municipiul Iași, șos. Bucium, număr cadastral ..., este neexigibilă la data controlului, în condițiile în care, societatea contestatoare nu a prezentat documente din care să rezulte că achizițiile sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

În fapt, între **S.C. X** și domnul **O**, asociat unic și administrator al **S.C. X** a fost încheiată Convenția de construire autenticată sub nr. 1107/01.06.2009, având ca obiect: „*asocierea în vederea edificării unei construcții pe terenul în suprafață totală de 3.331,07 mp, situat în intravilanul Municipiului Iași.....*”

Prin convenția menționată se prevăd următoarele:

- I prin aport în natură constând în terenul sus menționat, în valoare de euro, precum și avizele, acordurile și autorizațiile necesare;

- **S.C. X** asigură finanțarea și achiziția de materiale, finanțarea și contractarea de antreprenori, finanțarea și contractarea de investiții privind racordurile la toate utilitățile și serviciile zonei necesare punerii în funcțiune a edificiului etc.;

- Noi, părțile contractante, convenim ca titular al dreptului de proprietate asupra terenului și titular al autorizației de construire să fie domnul I până la finalizarea construcției și semnarea contractului de partaj voluntar prin care să se stabilească lotul ce se cuvine fiecărei părți.

Având în vedere prevederile contractului, **S.C. X**, în perioada 01.04.2011 – 30.09.2011, a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 130.049 lei, aferentă lucrărilor de construcții și achiziții de materiale de construcții utilizate pentru imobilul în cauză.

Organele de inspecție au considerat că taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei este neexigibilă la data controlului, motivat de faptul că:

- terenul în suprafață de 3331,07 mp situat în intravilanul municipiului Iași afarent investiției este proprietatea persoanei fizice Irimia Ionuț, conform încheiere de autentificare nr. ...2008, aferentă contractului de vânzare – cumpărare teren;

- beneficiarul lucrărilor de construcții montaj și al materialelor de construcții utilizate pentru executarea lucrărilor este domnul O, proprietarul terenului pe care a fost construit imobilul și care este totodată și titularul Autorizației de construire nr.2011;

- prin nota explicativă, ca răspuns la întrebarea nr. 2, referitor la existența unui contract de asociere între **S.C. X** și **I**, administratorul societății răspunde că „*nu există contract de asociere între cele două părți,*

dar avem contract de asociere în construcție, urmând ca ulterior persoana fizică să cedeze autorizația de construcție și terenul S.C. X;

- la întrebarea nr. 3 din aceeași notă explicativă în care administratorul societății este întrebat dacă poate justifica TVA-ul solicitat la rambursare, acesta face mențiunea că TVA-ul este aferent proiectului complex de locuințe din Iași;

- construcția nu a fost finalizată, fiind la stadiul de p+4 la roșu, fără să fie încheiate procese verbale de recepție pe faze de construcție a lucrărilor, iar potrivit documentelor prezentate nu rezultă dacă societatea va realiza venituri în urma cheltuielilor efectuate.

Societatea contestatoare susține, pe de o parte, că îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, întrucât este dedusă pe baza unor documente contabile legale, a înregistrat TVA deductibilă aferentă construirii imobilului în cauză începând din anul 2010 și menționează faptul că în perioada mai 2010 – martie 2011, a solicitat rambursarea taxei, iar în urma inspecțiilor fiscale efectuate de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, societatea a încasat sumele solicitate, iar pe de altă parte, motivează faptul că persoana fizică O, a vândut către S.C. X terenul în suprafață de 3.331,07 mp în baza Contractului de vânzare - cumpărare autentificat la notar sub nr. ...2011, iar în data de 15.12.2011, a fost întocmit un Contract de promisiune bilaterală de vânzare - cumpărare autentificat sub nr. ..., precum și factura nr. ...2011.

În drept, la art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...]”

Potrivit prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din același act normativ:

”(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...].”

La punctul 46 alin. (1) din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, referitor la art. 146 alin. (1), se precizează că:

“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în

condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. [...]”

În temeiul dispozițiilor legale citate mai sus, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri sau prestărilor de servicii dacă sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. Astfel, legiuitorul condiționează dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată de utilizarea serviciilor și bunurilor în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile care a achiziționat bunurile și serviciile în cauză.

În cauza supusă analizei, se constată că bunurile și serviciile pentru care se solicită dreptul de deducere au fost achiziționate în scopul derulării unor activități de investiții care nu aparțin societății contestatoare, întrucât agentul economic nu este proprietar al terenului pe care se realizează obiectivul și pentru care nu există o autorizație de construcție emisă pe numele său.

Cum taxa pe valoarea adăugată se regăsește în facturile de achiziție a bunurilor și serviciilor folosite la realizarea unui obiectiv de investiții care este în proprietatea unei persoane fizice și ținând cont de faptul că petenta nu a probat în timpul inspecției fiscale că bunurile și serviciile sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că **S.C. X** nu avea posibilitatea să-și exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții și să solicite rambursarea acesteia.

Faptul că ulterior controlului, persoana fizică **O**, a vândut către **S.C. X** terenul în suprafață de 3.314,07 mp. în baza Contractului de vânzare - cumpărare autentificat la notar sub nr. ...2011 și a reziliat Convenția de construire autentificată sub nr. ...2009, se reține că societatea va putea să procedeze la aplicarea art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”

În ceea ce privește susținerea petentei că a înregistrat TVA deductibilă aferentă construirii imobilului în cauză începând din anul 2010, iar în perioada mai 2010 – martie 2011, a solicitat rambursarea taxei, iar în urma inspecțiilor fiscale efectuate de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, societatea a încasat sumele solicitate, nu poate fi reținută în

soluționarea cauzei, întrucât perioada la care face referire petenta nu face obiectul prezentei contestații.

Pentru considerentele arătate, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de Y lei este neexigibilă la data controlului, urmând a se respinge contestația formulată de **S.C. X**, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de Y lei, aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de A lei, se reține faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și, având în vedere faptul că s-a respins contestația pentru debitul în cauză asupra căruia au calculate accesoriile, potrivit principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**, se va respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru accesoriile în sumă totală de S lei.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea contestației formulată de **S.C. X**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de S lei ce reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.