

## 001011NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../23.12.2010 înregistrată la direcție sub nr.../23.12.2010, cu privire la contestația formulată de **SC X SRL**.

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../17.12.2010, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.../29.11.2010 și Raportului de Inspectie Fiscala nr.../29.11.2010 și are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control;
- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar la control.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și alin.(2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de **SC X SRL**.

**I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.../29.11.2010, arătând următoarele:**

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../29.11.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și ... lei reprezentând accesorii aferente. Taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere este aferentă materialelor achiziționate în perioada 25.02.2008 – 26.11.2010 pentru construirea următoarelor investiții:

- extindere hală principală;
- magazie de laminate construită din panouri prefabricate;
- gard de împrejmuire;
- sală de mese;
- hală debitare și presaj;
- vopsitorie demontabilă construită din panouri de tablă;
- pavilion administrativ.

Întrucât petenta a considerat procedura de autorizare pentru fiecare clădire în parte extrem de anevoioasă, a demarat-o pentru toate obiectivele încă din luna iunie 2007, odată cu începerea principalelor lucrări.

Petenta, în luna octombrie 2007, când a executat documentația cadastrală pentru autorizare, a constatat că suprafața de ... mp de teren aferent halei pe care a cumpărat-o în iunie 2002 lipsea din contractul de vânzare – cumpărare, domnul primar al comunei ... neacceptând să se prezinte la notariat pentru a semna contractul de vânzare – cumpărare. Astfel, în anul 2008 pentru a putea obține titlul de proprietate pentru toată suprafața de ... mp pe care o deține, petenta acționează în judecată Primăria ..., acțiune concretizată în dosarul nr.../2008 aflat încă pe rol la Judecătoria ....

Societatea contestatoare deși nu avea obținută autorizația de construire, nu a oprit lucrările de investiții deoarece ar fi însemnat pierderi materiale foarte mari pentru societate și unele dintre acestea erau de importanță vitală pentru bunul mers al societății. Toate obiectivele au fost aduse la stadiul acoperiș și izolare față de agenții externi (ploaie, zăpadă), urmând ca odată cu încheierea acțiunii în instanță și obținerea autorizației de construire, să finalizeze investițiile, să le evalueze și să le cuprindă în patrimoniul societății pentru a intra în legalitate.

Petenta a prezentat echipei de inspecție fiscală documente întocmite în vederea autorizării, respectiv proiectul tehnic, certificatul de urbanism nr.../21.09.2007, avizul emis de Consiliul Județean ... și documentația cadastrală, dar organele de inspecție fiscală nu le-au luat în considerare susținând că nu trebuia să facă nicio achiziție până la obținerea autorizației de construire, acesta fiind singurul document care atestă beneficiarul și destinația construcției.

Petenta nu este de acord cu organele de inspecție fiscală cu privire la faptul că autorizația ar putea fi obținută pe persoană fizică deoarece toată documentația înaintată în vederea obținerii autorizației de construire a fost făcută pe numele societății, respectiv SC X SRL. Contestatoarea mai precizează faptul că la adresa la care s-au executat toate lucrările se află sediul social și fiscal al societății, iar inspecția fiscală s-a efectuat în cadrul biroului contabilitate amenajat provizoriu în pavilionul administrativ aflat în construire.

Petenta nu este de acord cu argumentarea organelor de inspecție fiscală că a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri pentru care nu a făcut dovada utilizării în scopul realizării de operațiuni taxabile, din următoarele motive:

- toate achizițiile făcute pentru care s-a dedus TVA s-au făcut în baza facturilor fiscale în original emise de societăți plătitoare de TVA, conform prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. De asemenea, obiectivele cuprinse în planul de investiții fac sau vor face posibilă realizarea unor operații tehnologice, operațiuni de închiriere sau chiar vânzare care reprezintă operațiuni taxabile conform art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- obligativitatea obținerii autorizației de construire ca fiind singurul document care atestă beneficiarul și destinația lucrării și care conferă dreptul pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor este o interpretare a organelor de inspecție fiscală. Conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, sunt necesare și suficiente două condiții pentru acordarea dreptului de deducere a TVA:

1. intenția persoanei impozabile de a desfășura operațiuni taxabile;
2. deținerea de facturi legale pentru achiziționarea bunurilor și serviciilor.

Jurisprudența Curții Europene de Justiție prevede că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se acordă pe baza intenției declarate a persoanei impozabile de a desfășura activități supuse taxei, putând fi considerată activitate economică chiar și prima cheltuială de investiție (Directiva 112/2006/CE).

În concluzie, demersul organelor de inspecție este nejustificat deoarece intenția de a realiza activități taxabile se putea constata de orice persoană de bună credință.

În sala de mese, în halele de producție și în magazinele se desfășoară activități specifice fiecărui obiectiv. Domeniul principal de activitate al societății este de construcții metalice și părți componente, iar desfășurarea obiectivelor de investiții a permis executarea prin autototare a tuturor componentelor de construcții metalice și păstrarea aproape integral a structurii de personal, cu toate că în anii 2009 și 2010 majoritatea societăților au restructurat personal angajat. De asemenea, pentru angajații societății au fost achitate toate impozitele și contribuțiile sociale, în condițiile în care comenzile și cifra de afaceri au scăzut.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..../29.11.2010** întocmită de Activitatea de Inspectie Fiscala pentru S.C. X S.R.L. din ... s-au stabilit de plata suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

La punctul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizează că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată fără a avea la bază documente fiscale și a dedus taxa aferentă unor achiziții de bunuri, pentru care nu a făcut dovada utilizării în scopul realizării de operațiuni taxabile.

La punctul 2 al motivului de fapt, se menționează că nu a fost respectat termenul de plată pentru obligația stabilită suplimentar privind taxa pe valoarea adăugată.

La punctul 2.1.3. "Temeiul de drept" se menționează ca fiind încălcate:

- prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la faptul că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile;

- prevederile art.119 și art.120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitor la majorările de întârziere și penalități de întârziere.

**Prin Raportul de inspectie fiscală, înregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr.... în data de 29.11.2010**, care a stat la baza întocmirii deciziei de impunere, s-au verificat, impozitul pe profit pentru perioada 01.07.2007-30.06.2010 și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2007 – 31.07.2010.

La cap.VI „Discuția finală cu reprezentantul legal al contribuabilului”, se precizează faptul că în urma discuției finale purtate cu reprezentantul legal al societății contestatoare, acesta nu formulează obiecțiuni împotriva constatărilor fiscale.

**III.** Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative în vigoare la data analizării contestației, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra măsurii dispuse de organele de inspectie fiscală constând în neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, având drept consecință o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.**

### În fapt,

În urma controlului efectuat la SC X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2007 – iunie 2010, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor de achiziții materiale în vederea realizării de investiții, fără ca aceasta să dețină autorizație de construcție, motiv pentru care au procedat la neadmiterea la deducere a sumei respective, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta nu este de acord cu măsura organelor de inspecție fiscală motivând că pentru achizițiile de materiale necesare realizării investițiilor este suficientă intenția persoanei impozabile de a desfășura operațiuni taxabile și deținerea facturilor fiscale, nefiind necesară autorizația de construire deoarece procedura de obținere a acesteia pentru fiecare clădire este extrem de anevoioasă.

De asemenea, petenta mai precizează faptul că în anul 2008 a acționat în judecată Primăria ..., în dosarul nr..../2008 aflat încă pe rol la Judecătoria ... deoarece în luna octombrie 2007, când a executat documentația cadastrală pentru autorizare, a constatat că suprafața de ... mp de teren aferent halei pe care a cumpărat-o în iunie 2002 lipsea din contractul de vânzare – cumpărare.

În concluzie, petenta solicită refacerea Raportului de inspecție fiscală nr..../29.11.2010 și anularea Deciziei de impunere nr..../29.11.2010.

Petenta, cu adresa fără număr din data de 07.01.2011, înregistrată la A.I.F. sub nr..../10.01.2011 și la D.G.F.P. sub nr..../11.01.2011, în susținerea afirmațiilor făcute în cuprinsul contestației, depune în copie, devize de execuție a obiectivelor de investiții și pontajele salariaților care au lucrat pentru realizarea lor.

### În drept,

Referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

**a) operațiuni taxabile.”**

Legea nr.50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art.1 alin.(1)

**„(1) Executarea lucrărilor de construcții este permisă numai pe baza unei autorizații de construire sau de desființare. Autorizația de construire sau de desființare se emite la solicitarea detinatorului titlului de proprietate asupra unui imobil - teren și/sau construcții - ori a altui act care conferă dreptul de construire sau de desființare, în condițiile prezentei legi.”**

- la art.2 alin.(1)

**„(1) Autorizația de construire constituie actul de autoritate al administrației publice locale pe baza căruia se asigură aplicarea măsurilor prevăzute de lege, referitoare la amplasarea, proiectarea, executarea și funcționarea construcțiilor.”**

- la art.3 lit.a)

**„Autorizația de construire se eliberează pentru:**

**a) lucrări de construire, reconstruire, consolidare, modificare, extindere, schimbare de destinație sau de reparare a construcțiilor de orice fel, precum și a instalațiilor aferente acestora, ...”**

- la art.6 alin.(1) și (5)

**„(1) Certificatul de urbanism este actul de informare prin care autoritățile prevăzute la art. 4, în conformitate cu prevederile planurilor urbanistice și ale regulamentelor aferente acestora ori ale planurilor de amenajare a teritoriului, după caz, avizate și aprobate potrivit legii, fac cunoscute solicitantului elementele privind regimul juridic, economic și tehnic al terenurilor și construcțiilor existente la data solicitării și stabilesc cerințele urbanistice care urmează să fie îndeplinite în funcție de specificul amplasamentului, precum și lista cuprinzând avizele și acordurile legale, necesare în vederea autorizării.**

(...)

**(5) Certificatul de urbanism nu conferă dreptul de a executa lucrări de construcții”.**

- art.7 alin.(1)

**„(1) Autorizația de construire se emite în cel mult 30 de zile de la data înregistrării cererii, pe baza documentației depuse la autoritățile prevăzute la art.4, care va cuprinde:**

**a) certificatul de urbanism;**

**b) dovada titlului asupra terenului și/sau construcțiilor;**

**c) proiectul pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții;**

**d) avizele și acordurile legale necesare, stabilite prin certificatul de urbanism;**

**e) dovada privind achitarea taxelor legale.”**

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art. 119 alin.(1)

**„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”**

- la art.120 alin.(1)

**„(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”**

După data de 01.07.2010, respectiv după data de 01.10.2010, art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, au fost modificate și au următorul cuprins:

- **art.119 alin.(1)**

*„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”*

**- art.120 alin.(1) și (7)**

*„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(...)*

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

**- art.120 alin.(7)**

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

**- art.120<sup>^1</sup>**

**„Penalități de întârziere**

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.**

**(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:**

**a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;**

**b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;**

**c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.**

**(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Se reține că SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri materiale efectuate în vederea realizării unor investiții reprezentând extinderea halei principale, construirea unei magazii de laminate realizată din panouri prefabricate, a unei hale de debitare și presaj, a unei vopsitorii demontabile realizată din panouri de tablă, unui gard de împrejmuire, unei săli de mese. Societatea a considerat achiziția acestor bunuri materiale drept operațiuni necesare în scopul desfășurării operațiunilor sale taxabile.

Din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către reprezentantul societății contestatoare și din discuțiile purtate cu acesta, organele de inspecție fiscală au constatat că la data inspecției fiscale societatea contestatoare nu deținea autorizația legală obligatorie, respectiv autorizația de construire.

Mai mult, pentru o parte din terenul pe care se află investițiile, respectiv suprafața de ... mp, petenta se află în proces deschis la Judecătoria ... în calitate de

pârât - Dosar .../2008 - cu Primăria comunei ..., proces nefinalizat până la data încheierii inspecției fiscale, deci **societatea contestatoare a realizat investiții pe un teren pentru care nu deține titlu de proprietate.**

Documentele depuse ulterior în susținerea contestației și motivațiile petentei de admitere a contestației, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia deoarece certificatul de urbanism nu substituie autorizația de construire, ***autorizația fiind singurul document care atesta beneficiarul și destinația construcției.***

Având în vedere cele prezentate și prevederile legale, reținem că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect și legal la neadmiterea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferenta materialelor de construcție utilizate pentru investiții, **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru această sumă.**

**Referitor la accesoriile în sumă de ... lei contestate, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.** Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată, societatea datorează și accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge contestația petentei pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

#### **DECIDE:**

***Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate pentru suma de ... lei stabilită în sarcina SC X SRL din ..., reprezentând:***

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

sumă stabilită prin Decizia de impunere nr.../29.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia la Tribunal, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director executiv,