

DECIZIA NR. 196

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul de Inspectie Fiscala P.J.2, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC X SRL** inregistrata la noi sub nr..../05.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov in Decizia de impunere nr.../04.2008 si in Raportul de inspectie fiscala nr.... /04.2008 privind suma de ... lei respinsa la rambursare.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 206 si 207 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, DGFP Brasov este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre petenta.

I. SC X SRL, contesta Decizia de impunere si in Raportul de inspectie fiscala, motivand astfel:

Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anularea Deciziei de impunere pentru obligatiile stabilite suplimentar.

Petenta precizeaza ca a dobandit in proprietate prin contractul autentificat sub nr..../08.2006, un teren intravilan, avand destinatia de teren pentru constructii industriale, in suprafata de ... mii metrii patrati.Cumpararea s-a facut de la o persoana fizica, nefiind purtatoare de TVA.

Petenta precizeaza ca ulterior prin actul autentificat sub nr..../09.2007, subscrisa am dezmembrat terenul in doua loturi cadastrale, dupa cum urmeaza:

- lotul 1 in suprafata de ... mp.
- lotul 2 in suprafata de ... mp.

Petenta arata ca prin acelasi act din 09.2007 a vandut parcela de teren in suprafata de ... mp catre SC "I" S.A.

Totodata petenta arata ca pe parcela ramasa in proprietatea acesteia a edificat o cladire avand destinatie de sediu de firma (birouri administrative) si depozit de marfuri si produse finite, constructie care, ulterior finalizarii, va fi oferita spre vanzare sau inchiriere, dupa caz.

De asemenea petenta precizeaza ca vanzarea de teren catre SC "I" S.A s-a facut prin aplicarea de TVA cu taxare inversa, mentiune efectuata si pe documentul de

vanzare, operatiunea incadrandu-se intre operatiunile carora li se aplicau, la acel moment, masurile simplificate privitoare la colectarea TVA-ului.

Petenta precizeaza ca veniturile din vanzarea terenului catre SC I SA sunt operatiuni taxabile, in sustinere invocand prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si adresa emisa de Biroul Metodologie si Asistenta Contribuabili din cadrul DGFP Brasov. Petenta precizeaza ca nedepunerea notificarii pentru taxarea operatiunii nu poate sa anuleze mentiunea facuta in factura, in conditiile in care pentru factura de vanzare s-a aplicat taxarea inversa.

De asemenea petenta invoca prevederile punctului nr.39 din H.G. nr.1579/2007 care precizeaza: "*depunerea cu intarziere a notificarii nu va conduce la anulara operatiunii de taxare depuse de vanzator.*"

II. Prin Raportul de inspectie fiscala .../04.2008, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

Echipe de inspectie fiscala in perioada 01.2007- 12.2007 din verificarea facturilor emise, a jurnalelor pentru vanzari, balantelor de verificare si a deconturilor de TVA referitor la livrari de bunuri si prestari de servicii scutite fara drept de deducere a constatat ca:

In baza facturii nr..../10.2007 si a contractului de vanzare-cumparare nr..../09.2007, autentificat la BNP C P M, societatea a realizat venituri in suma de lei, din vanzarea de teren in suprafata de ... mp, catre SC I SA, persoana juridica romana, veniturile au fost inregistrate in rulajul contului 707 "Venituri din vanzarea marfurilor", terenul a fost transferat din contul 2111 "terenuri", in contul 371 "marfuri", la valoarea de lei si a fost sczut din evidenta din contul de marfuri prin creditarea contului 371 "marfuri" cu aceeasi valoare.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca factura mentionata mai sus a fost evidentiata in jurnalul pentru vanzari aferent lunii octombrie 2007 la pozitia nr.1, la rubrica "operatiuni scutite fara drept de deducere" si au fost raportate in decontul de TVA aferent trimestrului IV la randul 10 "livrari de bunuri si prestari de servicii scutite cu drept de deducere, cu exceptia celor de la randul 1-3 si operatiuni supuse masurilor simplificate."

Organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat terenul de la persoana fizica V W , CNP, neinregistrata in scopuri de TVA, in baza Contractului de vanzare-cumparare nr..../08.2006, autentificat la B.N.P. C P M T a fost dobandit de persoana fizica nominalizata, prin reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul Legii nr.18/1991 a fondului funciar, aspect rezultat din contractul de vanzare cumparare nr..../08.2006.

Totodata organul de inspectie fiscala a constatat ca prin actul autentificat la B.N.P. P T - M C P cu nr...../09.2007 societatea a procedat la dezmembrarea terenului achizitionat de la persoana fizica si la vanzarea catre SC I SA a lotului in suprafata de mp.

Organul de inspectie fiscala a solicitat Serviciului Registru contribuabili declaratii fiscale persoane juridice din cadrul AFP Brasov sa precizeze daca petitionara a depus Notificare cu privire la taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, notificare prevazuta la art.142 alin.(3) din acelasi act normativ, prin adresa nr..../03.2008, Serviciul Registru contribuabili si declaratii fiscale a raspuns organului de inspectie fiscala precizand ca petenta nu a depus

Notificarea prevazuta la art. 142 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu privire la taxarea operatiunilor.

Totodata organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta nu a realizat venituri din operatiuni taxabile si scutite cu drept de deducere. Astfel, organul de inspectie fiscala a constatat ca pro-rata este egala cu 0, pro-rata ce o va aplica pana la finele anului 2008.

In consecinta organul de inspectie fiscala a procedat la respingerea de la deductibilitate si inclusiv de la rambursare a sumei de lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele.

Perioada supusa verificarii: 12.05.2006-31.01.2008.

Inspectia fiscala a avut drept scop verificarea modului de constituire si inregistrare a TVA la **SC X SRL**, in vederea rambursarii soldului sumei negative a TVA din decontul inregistrat la A.F.P. Brasov .

SC X SRL are domiciliul fiscal in Brasov, capital social subscris si varsat este lei, obiectul principal de activitate este "Dezvoltare (promovare) imobiliara" cod CAEN 7011.

Petenta contesta Raportul de inspectie fiscala, respectiv TVA colectata suplimentar in suma de

Cauza supusa solutionarii DGFP Brasov, prin Biroul de solutionare contestatii este sa se pronunte daca organul de inspectie fiscala a respins in mod legal de la deducere si inclusiv de la rambursare TVA in suma de lei in conditiile in care in perioada verificata , petenta a efectuat numai livrari de bunuri si prestari de servicii scutite fara drept de deducere si si-a exercitat in mod nelegal dreptul de deducere TVA integral aferent achizitiilor efectuate.

In contestatia formulata petenta precizeaza ca veniturile obtinute prin vanzarea de teren pentru constructii catre SC "I" S.A. nu sunt venituri scutite fara drept de deducere, sustinand totodata ca echipa de inspectie fiscala a gresit in momentul in care a considerat ca veniturile realizate proveneau din activitati scutite de TVA, fara drept de deducere.

Petenta sustine ca chiar daca, prin *reductio ad absurdum*, s-ar admite ca vanzarea de teren era scutita de TVA, ea a optat pentru aplicarea TVA -ului prin mentiunea facuta pe factura de instrainare, care a fost intocmita conform procedurii simplificate, cu taxare inversa.

Petenta sustine ca a mentionat in factura aplicarea taxarii inverse, exprimand optiunea in acest sens, iar lipsa unei notificari nu ar putea modifica natura juridica a operatiunii ci ar putea atrage , cel mult, raspunderea contraventionala si aplicarea unei amenzi.

In fapt, in baza facturii/10.2007 si a contractului de vanzare-cumparare nr...../09.2007, autentificat la BNP C P M, societatea a realizat venituri in suma de ... lei, din vanzarea de teren in suprafata de mp, catre SC I SA, persoana juridica romana, veniturile au fost inregistrate in rulajul contului 707 "Venituri din vanzarea marfurilor", terenul a fost transferat din contul 2111 "terenuri", in contul 371 "marfuri", la valoarea de ... lei si a fost scazut din evidenta din contul de marfuri prin creditarea contului 371 "marfuri" cu aceeasi valoare.

Factura mentionata mai sus a fost evidentiata in jurnalul pentru vanzari aferent lunii octombrie 2007 la pozitia nr.1, la rubrica "operatiuni scutite fara drept de deducere" si au fost raportate in decontul de TVA aferent trimestrului IV la randul 10 "livrari de bunuri si prestari de servicii scutite cu drept de deducere, cu exceptia celor de la randul 1-3 si operatiuni supuse masurilor simplificate."

Organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat terenul de la persoana fizica V W , CNP, neinregistrata in scopuri de TVA, in baza Contractului de vanzare-cumparare nr.../08.2006, autentificat la B.N.P. C P M.Terenul a fost dobandit de persoana fizica nominalizata, prin reconstituirea dreptului de proprietate in temeiul Legii nr.18/1991 a fondului funciar, aspect rezultat din contractul de vanzare cumparare nr...../08.2006.

Prin actul autentificat la B.N.P. P T - M C P cu nr.../09.2007 societatea a procedat la dezmembrarea terenului achizitionat de la persoana fizica si la vanzarea catre SC I SA, dupa cum urmeaza:

-Actul de dezlipire(I):"*imobilul situat in Brasov (zona str.N), str.C f.n., inregistrat in C.F. nr....-Sanpetru, cu nr.top./3, compus din teren arabil in suprafata de 70.000 mp.(...) se deslipeste intr-un numar de 2 loturi*", astfel:

"-lotul nr.1, cu nr. top nou /3/1, nr. cad...., compus din teren arabil de 23.966 mp.

-lotul nr.2, cu nr. top nou 3/2, nr. cad, compus din teren arabil de 46.034 mp".

-Contractul de vanzare cumparare (II) incheiat intre SC X SRL in calitate de vanzatoare si SC I SA in calitate de cumparatoare, SC X SRL vinde cumparatoarei "*intregul drept de proprietate asupra imobilului situat in Brasov (zona str.N) str.C f.n., inregistrat in CF nr....-Sanpetru, lotul nr.1, cu nr.top nou /3/1, nr. cad...., compus din teren arabil de 23.966mp.*"

Organul de inspectie fiscala a constata ca in perioada 01.2007- 12.2007 petenta a inregistrat o TVA deductibila in suma de ... lei, ponderea achizitiilor fiind realizarea de investitii constand in hala industriala , sediu de firma, conform Autorizatiei de construire nr.../11.2007, emisa pentru SC X SRL pe terenul situat in (...) municipiul Brasov, str.N nr. (...)nr. cadastral CF ..., nr. top./4/3".

Totodata organul de inspectie fiscala a constatat ca; in vederea realizarii obiectivului de investitii petenta a incheiat contracte de prestari servicii cu urmatoarele societati:SC X SRL, atribuit fiscal R din data de 01.09.1994-valoarea lucrarilor facturate de SC X SRL in anul 2007 a fost de ... lei, cu TVA in suma de lei.

SC Y SRL Sibiu, cu care petenta a incheiat contractul din data de 03.09.2007, valoarea lucrarilor facturate de SC Y SRL Sibiu in anul 2007 este de ... lei, cu TVA in suma de lei.

SC Z SRL Brasov, cu care petenta a incheiat Contractul din data de 10.2007, valoarea lucrarilor facturate de SC Z SRL Brasov in anul 2007 este de ... lei, cu TVA in suma de 59.548 lei.

In vederea stabilirii locatiei si destinatiei investitiei, organul de inspectie fiscala a solicitat in scris explicatii, informatii, justificari si documente prin Nota explicativa nr.../03.2008.

Cu privire la destinatia investitiei, conform raspunsului formulat de administratorul societatii, dl. A, s-a retinut ca acestea sunt destinate in "vederea ofertarii spre inchiriere".

In drept, art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:

1) operatiunile de cazare care sunt efectuate in cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv inchirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2) inchirierea de spatii sau locatii pentru parcare a autovehiculelor;

3) inchirierea utilajelor si a masinilor fixate definitiv in bunuri imobile;

4) inchirierea seifurilor".

In legatura cu sustinerea petentei, cu privire la faptul ca edificarea constructiei are loc pe parcele ramasa in proprietatea societatii, se retine ca la nr. de top./4/3 se regasesc doi proprietari SC X SRL si SC I SA (ca urmare a divizarii terenului in doua loturi si a Contractului de vanzare-cumparare a carui data este 09.2007, iar investitia efectuata de SC X SRL vizeaza proprietatea integrala, asa cum rezulta din Autorizatia de construire emisa la data de 11.2007, data ulterioara dezmembrarii terenului si vanzarii, iar in Autorizatie numerele topografice inscrise nu sunt cele rezultate din dezmembrare si vanzare, ci cele initiale.

Din Contractul de prestari servicii incheiat intre SC X SRL in calitate de Proiectant General, Project Manager si SC X SRL in calitate de beneficiar, in vederea elaborarii proiectului General pentru obiectivul "Uzina noua I SA Brasov", se definesc corpurile de constructie ca fiind:

- Corp Administrativ
- Corp Logistica
- Corp Uzina Tronson II 1
- Corp Uzina Tronson II 2

In baza proiectului pentru autorizarea lucrarilor de construire/04.2007 elaborat de SC X SRL a fost obtinuta autorizatia de construire nr.../11.2007, pentru construire Hala industrială, Sediul Firma, Depozite si Anexele instalatiilor aferente.

Prin Nota de constatare nr.../03.2006 emisa de SC X SRL se precizeaza ca " in baza contractului/04.2007 s-a realizat proiectarea obiectivelor principale ale noii investitii "Sediul Administrativ, Hala Logistica, Anexa Tehnico-Sociala, Hala de Prelucrari , depozit de Lamine" pentru care s-a obtinut autorizatia.

Paralel cu obtinerea Autorizatiei de construire , beneficiarul a vandut o parte din teren.In urma dezmembrarii lotului cu nr. top..../4/3, facandu-se suprapunerea planului de situatie proiectat , cu schita CF de dezmembrare, proiectantii au constatat ca obiectivele Sediul Administrativ si Hala Logistica sunt amplasate pe lotul 2 nr. top .../3/2 proprietate a SC X SRL".

Astfel prin excluderea obiectivelor amplasate pe terenul proprietate a contestatoarei, rezulta ca Hala Industrială, Depozite si Anexele instalatiilor aferente cuprinse in Autorizatia de construire sunt amplasate pe lotul 1 nr.top proprietate a SC I SA.

Sustinerile petentei cu privire la locul edificarii constructiei pe "*parcela noastra*" este nefondata intrucat asa cum reiese si din schita anexata la adresa .../03.2008, rezulta ca aceste obiective sunt amplasate pe lotul 1, proprietatea SC I SA.

Referitor la factura nr...../10.2007, semnata pentru conformitate cu originalul de Societatea Civila de Avocati "P & M", reprezentand vanzare teren catre SC I SA conform contractului/09.2007, in care s-a inregistrat mentiunea "taxare inversa" precizam:

Sustinerea petentei ca vanzarea terenului s-a facut prin aplicarea masurilor simplificate este neintemeiata intrucat, operatiunea de vanzare a terenului nu indeplineste conditiile solicitate de lege pentru aplicarea taxarii inverse, respectiv cele prevazute la art.141 alin.(2) lit.f si alin.(3) din acelasi articol, precum si art.160 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Mai mult, contestatoarea insasi nu a inregistrat si raportat operatiunea de vanzare a terenului ca fiind supusa masurilor simplificate.

Asa cum s-a retinut si in Raportul de inspectie fiscala, din documentele contestatoarei a rezultat ca operatiunea a fost evidentiata in jurnalul pentru vanzari aferent lunii octombrie 2007 la pozitia nr.1 la rubrica "operatiuni scutite fara drept de deducere", iar in decontul de TVA aferent trimestrului IV 2007 a fost raportata la randul 10 "livrari de bunuri si prestari de servicii scutite cu drept de deducere, cu exceptia celor de la randul 1-3 si operatiuni supuse masurilor simplificate". Sustinerea contestatoarei conform careia veniturile obtinute din vanzarea de teren catre SC I SA nu sunt venituri scutite fara drept de deducere, este neintemeiata.

In speta sunt aplicabile art.141 alin.(2) lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(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 constructibil, daca este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitata ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

1. teren constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare; (...)."

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

Din analiza textului de lege enuntat reiese ca scutirea de TVA se aplica pentru livrari de constructii, terenuri pe care sunt edificate constructii si orice alte terenuri. Scutirea nu se aplica pentru livrarile de constructii noi, parti de constructii si terenuri constructibile, in conditiile in care persoana impozabila si-a exercitat sau ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere aferent achizitiei de astfel de bunuri imobile. Asa cum reiese din Raportul de inspectie fiscala si din documentele depuse in sustinere la dosarul cauzei, rezulta ca achizitia de teren s-a realizat de la o persoana fizica, neinregistrata in scopuri de TVA, iar petenta nu si-a exercitat si nici nu ar fi avut posibilitatea sa-si exercite dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei terenului. Achizitia de teren efectuata de contestatoare in baza contractului de vanzare-cumparare nr...../08.2006 de la persoana fizica V W, CNP, nu reprezinta operatiune impozabila in conditiile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2006 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- livrarea bunului, respectiv a terenului nu a rezultat dintr-o activitate economica definita de art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile

si completarile ulterioare, in conditiile in care vanzatorul V W nu este persoana impozabila, iar terenul este dobandit in conditiile Legii nr.18/1991 a fondului funciar.

Astfel se retine ca petenta nu indeplineste conditiile precizate la literele c) si d) ale alin.(1) din art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru ca livrarea de teren catre contestatoare sa fie operatiune impozabila, iar contestatoarea sa aiba posibilitatea de a-si exercita dreptul de deducere a TVA aferent achizitiei de teren.

De asemenea nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei adresa nr...../02.2008 emisa de Biroul Metodologie si Asistenta Contribuabili din cadrul DGFP Brasov, intrucat aceasta se refera la o speta concreta, distincta de cea a contestatoarei.

Prevederea invocata de contestatoare, respectiv pct.27 al literei (F) din H.G. nr.1579/19. DEC.2007 publicat in MO 894/28 DEC 2007 conform careia "depunerea cu intarziere a notificarii nu conduce la anularea optiunii de taxare depuse de vanzator" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat legea se aplica pe viitor, conform prevederilor art.15 alin.(2) din Constitutia Romaniei. Vanzarea terenului s-a realizat in septembrie 2007, iar H.G. nr.1579/2007 se aplica incepand cu 01.2008.

Conform adresei nr.... A/03.2008 a Serviciului Registre Contribuabili Declaratii Fiscale Persoane Juridice din cadrul AFP Brasov, rezulta ca petenta nu a depus Notificarea cu privire la taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal.

Astfel, veniturile realizate de petenta din vanzarea de teren sunt scutite de taxa in conditiile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Sustinerea petentei privind atragerea raspunderii contraventionale si aplicarea unei amenzi contraventionale se aplica pentru fapta de incalcare cu vinovatie a unei prevederi legale care obliga contribuabilul la un anumit comportament, in conditiile O.G. nr.2/2001 privind regimul juridic al contraveniilor, ori in speta avem de-a face cu un drept de a opta sau nu, pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare asa cum s-a aratat, contestatoarea nu si-a exercitat acest drept.

Sustinerea petentei ca *"echipa de control a calculat o pro-rata integral nedeductibila, in conditiile in care noi nu am avut nici un fel de venituri scutite cu drept de deducere"* este eronata si este contrazisa de insasi operatiunile realizate de contestatoare si prevederile legal aplicabile aratate mai sus.

Avand in vedere cele specificate mai sus se retine ca veniturile realizate de petenta reprezinta operatiuni scutite fara drept de deducere.

Referitor la aplicarea pro-rata, petenta sustine ca in baza autorizatiei de constructie, edifica pe o alta parcela de teren, construirea de Hala industrială, birouri depozite si considera ca daca in viitor in momentul valorificarii imobilului constructie va utiliza acest imobil pentru operatiuni netaxabile, abea atunci se va pune problema ajustarii TVA aferent.

Sustinerea petentei nu poate fi avuta in vedere din urmatoarele considerente:

Din coroborarea informatiilor existente la dosar, constatarile organelor de inspectie fiscala, contractul/04.2007, autorizatia de constructie nr...../1.2007, adresa nr...../03.2008 emisa de SC X SRL, proiectant general, rezulta ca obiectivele ;Sediu administrativ si Hala logistica sunt amplasate pe lotul nr.2 top...../3/2 proprietate a SC X SRL iar obiectivele Hala industrială, Depozite si Anexele instalatiilor aferente sunt amplasate pe lotul 1 proprietate I SA.

Petenta a dedus integral TVA aferent realizarii investitiei in baza autorizatiei .

In speta sunt aplicabile prevederile art.147 alin1-6 a) si b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

"ART. 147

Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

(1) Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 127, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt se determină conform prezentului articol. Persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă. Dacă persoana parțial impozabilă desfășoară activități în calitate de persoană impozabilă, din care rezultă atât operațiuni cu drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, este considerată

persoană impozabilă mixtă pentru respectivele activități și aplică prevederile prezentului articol. În condițiile stabilite prin norme, persoana parțial impozabilă poate solicita aplicarea unei pro-rata speciale în situația în care nu poate ține evidențe separate pentru activitatea desfășurată în calitate de persoană impozabilă și pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă.

(3) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestora se deduce integral.

(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.

(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și

b) suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei."

Conform prevederilor legale enunțate, pentru achizițiile destinate realizării de investiții care nu dau drept de deducere, ***TVA aferenta nu se deduce.***

Petenta prin adresa înregistrată la AFP Brasov sub nr.....A/03.2008 sustine ca imobilul a fost construit in vederea ofertarii lui spre inchiriere.

In conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.c) coroborate cu prevederile art.126 alin.(9) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal operatiunile de inchiriere sunt scutite de TVA fara drept de deducere, astfel incat petenta nu beneficiaza de drept de deducere aferent achizitiilor efectuate.

Intrucat in anul 2007 petenta a realizat venituri doar din operatiuni scutite fara drept de deducere, a edificat constructii pe doua loturi de teren in baza autorizatiei nr...../11.2007, pentru achizitiile afectuate nu se cunoaste destinatia respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere ori pentru care nu se poate stabili proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere, in mod legal organele de inspectie fiscala au determinat prorata dupa cum urmeaza:

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si intrucat petenta nu a realizat venituri din operatiuni taxabile si scutite cu drept de deducere se retine ca organul de inspectie fiscala in mod legal a stabilit ca pro-rata este egala cu 0, urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA stabilita suplimentar in suma de lei.

Avand in vedere cele retinute si in temeiul art.186 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, se:

DECIDE :

Respingerea ca fiind neintemeiata a contestatiei formulata de catre **SC X SRL** Brasov, inregistrata la noi sub...../05.2008 pentru suma de **lei lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.