

DECIZIA nr. **51** din **16.03.2007** privind solutionarea  
contestatiei formulata de **SC ZZZ SRL**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ....../.....

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr. ....../....., inregistrata sub nr. nr. ....../....., de catre Administratia Finantelor Publice sector cu privire la contestatia formulata de SC ZZZ SRL, cu sediul in Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata sub nr. ....../....., il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../....., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ....../....., prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de X lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de Y lei, aferenta lunii B 2006.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin. (1), art.176, art. 177 alin. (1) si art. 179 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 ZZZ SRL.

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

**I.** Prin raportul de inspectie fiscala nr. ....../..... organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ZZZ SRL in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare a soldului sumei negative pentru perioada B 2006.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC ZZZ SRL a inregistrat in evidenta contabila si a dedus TVA din facturi fiscale emise de diversi furnizori sau prestatori reprezentand prestari servicii executate pentru imobilele "CM" si "E" si dupa vanzarea acestora, societatea incalcand astfel prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. S-a constatat, de asemenea, ca societatea nu a mai obtinut venituri taxabile din inchirierea spatiilor din imobilul "CM" incepand cu data de .....2005.

Urmare celor constatate prin raportul de inspectie fiscala a fost emisa decizia de impunere nr. ....../..... prin care organele fiscale au aprobat la rambursare TVA in suma de Y lei si au respins la rambursare TVA in suma de X lei aferenta prestarilor de servicii inregistrate de societate ulterior transmiterii dreptului de proprietate asupra imobilelor in cauza.

**II.** Prin contestatia formulata, SC ZZZ SRL contesta constatarile organelor de control in ceea ce priveste respingerea la rambursare a sumei de X lei prin neacceptarea la deducere a TVA aferenta imobilelor CM si E, invocand faptul ca, in baza art. .... din contractul de vanzare-cumparare a imobilului CM si art. .... din contractul de vanzare-cumparare a

imobilului E care stipuleaza obligatia vanzatorului de a finaliza, pe cheltuiiala sa, lucrarile nefinalizate la data transferului dreptului de proprietate, beneficiaza de deducerea TVA si pentru achizitiile de bunuri si servicii destinate finalizarii lucrarilor la imobilele respective si ulterior transferului proprietatii.

In acest sens, petenta invoca prevederile art. 145 alin. 3 lit. a din Codul fiscal care acorda dreptul de deducere a TVA pentru bunurile si serviciile achizitionate in scopul obtinerii de venituri taxabile si arata ca a obtinut venitul taxabil in momentul in care a vandut imobilele deoarece pretul de vanzare fiind un pret pentru cladirea "la cheie", supus TVA, chiar daca prin metoda taxarii inverse, a inclus in mod evident si valoarea lucrarilor ce urmau a fi executate, asa cum rezulta din contracte.

Contestatoarea sustine ca legea nu prevede nicaieri ca veniturile taxabile sa fie obtinute si reflectate in perioada in care se suporta cheltuielile pentru care se deduce TVA, iar prin includerea clauzei de la art. .... si art. .... din contracte, partile au incheiat implicit si un contract de prestari servicii al caror pret a fost inclus in pretul de vanzare al celor doua imobile, pret platit de cumparatori in baza contractelor.

Totodata, societatea sustine ca prevederile contractuale invocate nu contravin legii si ca prin neacceptarea la deducere a TVA organele fiscale au intervenit in continutul prevederilor contractuale, desi toate cheltuielile au fost facute pe baza de contracte si inregistrate in contabilitate pe baza facturilor emise de prestatori, fiind indeplinite integral conditiile de fond (art. 145 alin. 3) si de forma (art. 145 alin. 8) potrivit dovezilor prezentate echipei de control.

Prin contestatie societatea sustine ca este pusa in situatia de a nu-si respecta prevederile ce si le-a asumat prin contract sau de a suporta costuri suplimentare, corespunzatoare TVA neacceptata la rambursare sau sa reduca pretul vanzarii cu valoarea lucrarilor ramase de efectuat, iar costul acestora sa fie suportat de cumparator sau facturat de societate ulterior vanzarii, situatie care contravine celei stabilite de parti prin contract si anume ca pretul vanzarii este stabilit pentru cladire "la cheie".

In concluzie, SC ZZZ SRL solicita admiterea contestatiei si modificarea deciziei nr. .... / ..... in sensul admiterii la rambursare a TVA in suma de X lei.

**III.** Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC ZZZ SRL este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. J40/..... / ..... si detine codul unic de inregistrare ....., atribut fiscal R.

Activitatea principala: dezvoltare (promovare) imobiliara, cod CAEN 7011.

Perioada verificata: B 2006.

*Prin cauza supusa solutionarii organul de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte asupra dreptului societatii vanzatoare de a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta unor facturi fiscale emise de diversi furnizori reprezentand prestari servicii executate pentru un imobil dupa data vanzarii acestuia, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat masura in care contravaloarea lucrarilor respective a fost inclusa in pretul de vanzare al cladirii.*

**In fapt**, organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ZZZ SRL in vederea solutionarii decontului privind TVA cu sold negativ si optiune de rambursare nr. .... / ..... aferent lunii B 2006.

In raportul de inspectie fiscala nr. .... / ..... organele de control au mentionat ca societatea realizeaza lucrari de investitii la cladirea in constructie "CM" situata in ..... Bucuresti, cu destinatie de spatii comerciale. Totodata, societatea realizeaza lucrari de

modernizare, compartimentare, reabilitare, amenajare parcare si spatii verzi, alei carosate si pietonale la imobilul "E" din ..... Bucuresti.

Deoarece cele doua imobile (teren si constructie) au fost vandute in baza contractelor de vanzare-cumparare autentificate la notariat sub nr. / .11.2005, respectiv sub nr. / 02.2006, iar societatea nu a mai obtinut venituri taxabile din inchirierea spatiilor, organele fiscale nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA aferenta investitiilor efectuate dupa transferul dreptului de proprietate, in baza prevederilor art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Facturile in cauza pentru care organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere a taxei au fost emise de diversi furnizori/prestatori ai contestatoarei in perioada B 2006, conform anexei nr. 5 la raportul de inspectie fiscala nr. ....../.....

Contestatoarea sustine ca a inregistrat si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor in baza art. din contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. / 11.2005, incheiat intre contestatoare si SC VH SRL privind imobilul CM, care prevede ca:

*"In cazul in care la data transferului dreptului de proprietate unele lucrari de constructii nu sunt finalizate in conformitate cu specificatiile tehnice. Vanzatorul se obliga sa finalizeze aceste lucrari pe cheltuiala sa, pana la sfarsitul lunii februarie 2006",*

si in baza articolului unic al actului aditional la contractul mai sus mentionat, care stipuleaza ca:

*"Pana la data de 31.12.2005, inclusiv, toate cheltuielile legate de intretinerea, administrarea, marketingul si publicitatea CM au fost suportate integral de catre Vanzatoare - S.C. ZZZ SRL".*

In ceea ce priveste imobilul "E", contestatoarea invoca art. din contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. / .02.2006 conform caruia *"vanzatorul se obliga (...) sa finalizeze renovarea imobilului, executand toate finisajele si reparatiile necesare"*.

Urmare celor constatate in raportul de inspectie fiscala nr. ....../....., prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../..... organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de X lei si au aprobat la rambursare TVA in suma de Y lei.

In referatul ce insoteste dosarul contestatiei, organele fiscale invoca si punctul de vedere al Directiei Generale Legislatie Impozite Indirecte din Ministerul Finantelor Publice dintr-o speta identica, transmis cu adresa nr. ....../2006.

**In drept**, potrivit art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**"(1) Faptul generator al taxei reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.**

(2) Taxa pe valoarea adaugata devine exigibila atunci cand autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adaugata de la platitorii taxei, chiar daca plata acesteia este stabilita prin lege la o alta data.

**(3) Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrarii de bunuri sau la data prestarii de servicii, cu exceptiile prevazute in prezentul titlu.[...]"**

Conform art. 145 alin. (1), (3) si (8) din acelasi act normativ:

**"(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 ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;

b) taxa pe valoarea adaugata achitate pentru bunurile importate.

**(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:**

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8) si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.”

In speta sunt incidente si prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora baza de impozitare a TVA este constituita "(...) **din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului**, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni”.

Normele metodologice date pentru aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

**"19. Baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata corespunzatoare se determina integral la livrarea bunurilor si/sau prestarea serviciilor.**

59. (3) In cazul livrarii de bunuri imobile, data livrarii, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerata data la care toate formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator. Orice facturare efectuata inainte de indeplinirea formalitatilor impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator se considera facturare de avansuri, urmand a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrala a livrarii de bunuri imobile”.

Intr-o speta similara, directia de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, respectiv Directia generala legislatie impozite indirecte, prin adresa nr. ....../2006 transmisa Administratiei finantelor publice sector , anexata in copie la dosarul cauzei si invocata de organele fiscale in referatul cauzei, a precizat urmatoarele:

*“ (...) Urmare celor mentionate mai sus, va facem cunoscut ca suntem de acord cu punctul dvs. de vedere potrivit caruia **pentru serviciile care i-au fost prestate dupa data livrarii cladirii respective, determinata conform pct. 59 alin. (3) din norme, S.C. (...) nu mai beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, intrucat aceste servicii nu se mai incadreaza in prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, avand in vedere ca dupa aceasta data cladirea nu mai este in proprietatea S.C. (...).***

*Totusi, S.C. (...) ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata daca ar refactura prestarile de servicii respective catre cumparatorul imobilului, avand in vedere prevederile art. 129 alin. (5) din Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 8 alin. (3) ale Titlului VI din normele mentionate”.*

Prin adresa nr. ....../2006, Directia generala legislatie impozite indirecte isi mentine punctul de vedere exprimat prin adresa nr. ....../2006, cu urmatoarea completare:

**"Totusi, in situatia in care lucrarile restante si de reparatii sunt cuprinse in pretul de vanzare al cladirii conform contractului de vanzare-cumparare, societatea vanzatoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor pentru realizarea serviciilor respective.**

**Astfel, in situatia in care organele de control constata ca serviciile au fost incluse in pretul de vanzare al cladirii, societatea vanzatoare ar putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru respectivele servicii”.**

Se retine ca la art.        din contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr.        /        .11.2005 pentru imobilul CM se prevede ca "*In cazul in care la data transferului dreptului de proprietate unele lucrari de constructii nu sunt finalizate in conformitate cu specificatiile tehnice, Vanzatorul se obliga sa finalizeze aceste lucrari pe cheltuiuala sa, pana la sfarsitul lunii februarie 2006*", iar la art.        lit. a) din contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr.        /        .02.2006 pentru imobilul E se prevede ca fiind obligatia vanzatoarei: "*Sa finalizeze renovarea IMOBILULUI executand toate finisajele si reparatiile necesare pana la data de 30.04.2006*".

Astfel, potrivit prevederilor legale sus-citate contestatoarea poate sa-si exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata **daca serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile si daca serviciile i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila cu factura fiscala**, care cuprinde informatiile prevazute de lege, iar in cazul vanzarii - cumpararii unui bun imobil, exigibilitatea intervine la data la care **toate formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator**, situatie in care se emite si factura fiscala. In situatia in care pentru bunul imobil ce a facut obiectul contractului de vanzare cumparare s-au efectuat unele lucrari de constructie si finisaj, prevazute in contract, lucrari ce au fost finalizate si facturate de prestatori ulterior datei de transmitere a dreptului de proprietate asupra imobilului respectiv, **contestatoarea beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor lucrari numai in masura in care acestea se regasesc in pretul de vanzare al bunului vandut.**

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate, punctul de vedere al Directiei generale legislatie impozite indirecte exprimat prin adresa nr.        /2006, asa cum a fost completata cu adresa nr.        /2006 si prevederile contractuale invocate, cu adresa nr.        /..... organul de solutionare a contestatiei a solicitat organelor de inspectie fiscala sa comunice daca, la stabilirea TVA nedeductibila, au verificat in ce masura serviciile aferente lucrarilor de constructii executate dupa instrainarea cladirii au fost cuprinse in pretul de vanzare a cladirii si sa transmita orice alte documente necesare solutionarii contestatiei.

Prin adresa nr.        /.....2007, inregistrata sub nr.        /.....2007 organele de inspectie au aratat ca "*la data inspectiei fiscale nu se poate stabili daca valoarea lucrarilor efectuate sunt cuprinse in pretul de vanzare, deoarece acestea au continuat si dupa perioada verificata*", au sustinut ca aspectele invocate de contestatoare referitoare la prevederile art.        din contractul de vanzare cumparare nr.        /        .11.2005, respectiv art.        din contractul nr.        /        .02.2006 au fost luate in considerare la stabilirea TVA nedeductibila avandu-se in vedere prevederile art. ... si art. .... din contractele in cauza, in care se mentioneaza data de transmitere a dreptului de proprietate asupra imobilelor si de predare a avizelor si autorizatiilor necesare si ca serviciile care fac obiectul facturilor pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA cuprind lucrari de constructii si de finisare incepute dupa data vanzarii cladirilor - **.11.2005**, respectiv **.02.2006**.

*Se retine faptul ca din raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate si din lista facturilor prezentate in anexa la raport nu se poate stabili cu exactitate motivul pentru care nu s-a acordat drept de deducere la TVA pentru fiecare factura, departajate pentru fiecare cladire in parte, in conditiile in care din contractele de prestari de servicii prezentate de societate pentru o parte din facturi rezulta ca au fost contractate lucrari de constructii si anterior vanzarii cladirilor, unele contracte sunt pentru livrari de bunuri, iar altele sunt pentru servicii de curatenie, paza si administrare a imobilului CM ori pentru servicii publicitare si de marketing pentru campania promotionala de Craciun.*

Astfel, printre facturile pentru care nu s-a admis la deducere taxa pe valoarea adaugata figureaza, in anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala, si facturi emise de furnizori

precum SC EC SRL care, in baza contractului incheiat cu SC ZZZ SRL la data de 14.06.2005, s-a angajat sa execute si sa finalizeze lucrari constand in realizarea tavanelor false, inchiderea instalatiilor si compartimentarea spatiilor interioare la imobilul CM, cu grafice de executie pentru fiecare faza a lucrarii, incluse in rapoarte predate la fiecare 15 zile calendaristice. In anexa nr. 5 organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA din facturile nr. ....../..... si nr. ....../....., fara sa precizeze perioada in care s-au executat lucrarile facturate, daca lucrarile respective erau restante la data predarii imobilului si in ce masura ele se regasesc in pretul obtinut de contestatoare din vanzarea cladirii.

In mod similar, in cazul facturii nr. ....../..... nu s-a acordat drept de deducere a TVA pentru lucrarile de constructii si de finisare executate de SC IC SRL in baza contractului nr. ....../.....2006, fara sa se analizeze *daca lucrarile contractate erau cuprinse in specificatiile tehnice ale constructiei* si erau restante la data predarii imobilului si in ce masura ele se regasesc in pretul obtinut de contestatoare din vanzarea cladirii.

In cazul facturilor nr. ....../..... si nr. ....../..... prin care SC M SRL a livrat si montat materiale (tubulatura, anemostate) in baza contractului nr. ....../.....2005, organele de inspectie fiscala nu au precizat obiectivul de investitie pentru care au fost destinate respectivele materiale si perioada in care s-a realizat montajul, avandu-se in vedere prevederile contractuale care stipulau livrarea si montajul in termen de 15 zile lucratoare de la plata avansului (6 zile de la semnarea contractului).

Din anexa nr. 5 rezulta ca nu s-a acordat drept de deducere si pentru factura nr. ....../..... emisa de SC V SRL care, in baza contractului incheiat la data de .....2005, s-a angajat sa intocmeasca si sa avizeze proiectul pentru centrala termica, sa asigure asistenta tehnica la montaj, sa obtina autorizatia de functionare si sa intocmeasca procesul-verbal de montaj si verificare, termenul de executie fiind de 10 zile pentru intocmirea proiectului si de 30 de zile incepand cu o data stabilita de comun acord pentru obtinerea autorizatiei de functionare a centralei. Organele de inspectie fiscala nu au facut insa nicio precizare in ceea ce priveste perioada in care s-au prestat serviciile facturate in luna B 2006, tinandu-se cont si de modalitatile de plata stipulate in contract.

De asemenea, in cazul facturilor emise de SC T SRL si SC CSG SA, acestea au la baza contracte de prestari servicii de intretinere, curatenie si paza si protectie, incheiate anterior vanzarii imobilelor, dar in anexa nr. 5 organele de inspectie nu precizeaza perioada pentru care s-au prestat si facturat serviciile si daca acestea sunt destinate sau nu realizarii de operatiuni impozabile tinand seama de data prestarii serviciilor, etc.

Conform art. 92 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(2) Insectia 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 (...)**".

De asemenea, conform 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 potrivit art. 64 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.

Afirmatia organelor de control din adresa nr. ....../.....2007 precum ca, la data inspectiei fiscale, nu s-a putut stabili daca valoarea lucrarilor efectuate este cuprinsa in pretul de vanzare, pe motiv ca acestea au continuat si dupa perioada verificata nu poate fi retinuta in solutionarea cauzei, in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala nu s-a analizat acest aspect si verificarea ulterioara solicitata de organul de solutionare prin adresa nr. ....../..... nu a fost realizata, desi potrivit normelor legale sus-citate aceste organe **sunt indreptatite** sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a starii de fapt, inclusiv prin investigarea actelor si faptelor rezultand din activitatea altor persoane care au legatura cu societatea contestatoare.

De asemenea, sustinerea organelor de control privind faptul ca aspectele invocate de societate referitoare la prevederile art. si art. din contractele de vanzare-cumparare a cladirilor au fost luate in considerare, intrucat la stabilirea TVA nedeductibila au fost avute in vedere lucrarile de constructii si de finisare incepute dupa data vanzarii cladirilor, nu este sustinuta in niciun fel pe baza de probe si constatari proprii, consemnate ca atare in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere, cata vreme nu sunt analizate serviciile facturate pentru fiecare factura in parte, departajate pe cele doua obiective de investitii (*obiectul serviciilor, perioada in care au fost executate*, pe baza informatiilor din contracte si facturi, coroborate cu alte documente - situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, etc. - ori *perioada pentru care au fost facturate*, in cazul prestatiilor succesive).

Rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au verificat in ce masura lucrarile/serviciile facturate contestatoarei sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, respectiv daca au fost cuprinse in pretul de vanzare al imobilelor "CM" si "E", daca i-au fost prestate societatii contestatoare si daca facturile emise cuprind toate informatiile prevazute de art.155 alin. (8) din Legea nr.571/2003, astfel incat sa se poata stabili daca contestatoarea poate beneficia sau nu de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora, pe fiecare factura in parte.

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 186 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, urmeaza a se desfiinta pct. 2.2.1 din decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../..... referitor la "*Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare*" pentru TVA respinsa la rambursare in suma de X 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, avand in vedere **lucrarile cuprinse in specificatiile tehnice, ramase nefinalizate** la data transferului de proprietate, la care se face referire la art. din contractul de vanzare-cumparare a Complexului CM, respectiv art. din contractul de vanzare-cumparare a imobilului E, coroborate cu informatiile rezultate din alte documente depuse la autoritatile competente (instiintarile cu privire la finalizarea executiei lucrarilor, procese-verbale de receptie, declaratiile cu privire la valoarea finala a investitiilor, etc.) si din procesele-verbale de predare-primire a imobilelor, perioada in care s-au realizat prestatiile*

***facturate in luna A 2006 si obiectul acestor prestatii, cu departajarea exacta pe categorii de prestatii si obiective de investitii, respectiv pentru finalizarea lucrarilor de constructii si pentru servicii de operare a complexului comercial CM si lucrari de renovare a imobilului E, completate cu analiza fiscala detaliata a modului in care SC ZZZ SRL si-a recuperat prin contractele de vanzare-cumparare toate cheltuielile aferente achizitiei imobilelor CM si E si finalizarii si renovarii ulterioare a acestora, inclusiv, daca se considera necesar, prin efectuarea de investigatii fiscale la cumparatorii imobilelor si la prestatorii serviciilor respective.***

La reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 134, art. 137 alin. (1) lit. a) si art. 145 alin. (1), (3) si (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 19 si pct. 59 alin. (3) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 7 alin. (2), art. 43 alin. (2), art. 64 alin. (2), art. 92 alin. (2) si art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare 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. ....../..... pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de X lei, urmand ca organele de control sa refaca inspectia fiscala si sa emita o noua decizie de impunere pe 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.